

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza daňové politiky České Republiky se zaměřením na daň z příjmů právnických osob

Analysis of Tax Policy of the Czech Republic with Focus on Corporate Income Tax

Student:

Bc. Kristýna Novotná

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Michal Krajňák, Ph.D., MBA

Ostrava 2019

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a daní

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Kristýna Novotná**

Studijní program: N6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně

Téma: **Analýza daňové politiky České republiky se zaměřením na daň z příjmů
právnických osob**
**Analysis of Tax Policy of the Czech Republic with Focus on Corporate
Income Tax**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika daňové politiky v České republice
3. Charakteristika daně z příjmů právnických osob
4. Analýza vybraných aspektů daně z příjmů ve společnosti s ručením omezením
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

PELECH, Petr a Vladimír PELC. *Daně z příjmů s komentářem 2018*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 832 s. ISBN 978-80-7554-144-4.

THOM, Michael. *Tax Politics and Policy*. New York: Routledge, 2017. 263 p. ISBN 978-1-13818338-4.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Michal Krajňák, Ph.D., MBA**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 26.04.2019

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, vypracovala samostatně“. „Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 23. 4. 2019

Kristýna Novotná

Kristýna Novotná

Obsah

1	Úvod	5
2	Charakteristika daňové politiky v České republice.....	6
2.1	Daňová soustava ČR.....	6
2.2	Daň a její konstrukční prvky.....	7
2.2.1	Daň.....	7
2.2.2	Konstrukční prvky daně.....	7
2.2.3	Funkce daní.....	8
2.3	Způsob výběru daně	9
2.4	Systém daní v České republice	9
2.5	Správa daní	11
2.5.1	Pravidla správy daní	12
2.5.2	Postupy a úkony	13
2.5.3	Fáze správy daní.....	14
2.6	Přímé daně.....	17
2.6.1	Daně z příjmů	17
2.6.2	Daně majetkové	21
2.7	Nepřímé daně	25
2.7.1	Daň z přidané hodnoty.....	26
2.7.2	Spotřební daně.....	27
2.7.3	Energetické daně	28
3	Charakteristika daně z příjmů právnických osob	29
3.1	Konstrukční prvky daně z příjmů právnických osob	29
3.2	Odpisy	36
3.2.1	Účetní odpisy.....	36
3.2.2	Daňové odpisy	38
3.3	Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob.....	42
3.4	Daňová optimalizace.....	43
3.5	Zaměstnanecké benefity	43
4	Analýza vybraných aspektů daně z příjmů ve společnosti s ručením omezením.....	45
4.1	Charakteristika společnosti	45
4.2	Odpisy majetku	47

4.3	Analýza DPPO za rok 2018 u DEMETU s.r.o.	49
4.4	Sestavení daňového přiznání	52
4.5	Daňová povinnost v obchodní společnosti DEMETU s.r.o. v minulých letech ..	55
4.6	Korelační analýza	58
4.7	Porovnání daňové povinnosti obchodní společnosti DEMETU s.r.o. s vývojem inkasa z daně z příjmu právnických osob v ČR	60
5	Závěr	61
	Seznam použité literatury	62
	Seznam zkratk	64
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daně se od svého vzniku neustále vyvíjí a mění. Konat správná a podstatná rozhodnutí může účetní jednotka za předpokladu, že má k dispozici údaje o společnosti jako celku, a zároveň o jeho vnitřním prostředí.

Cílem diplomové práce je na základě získaných teoretických poznatků vypočítat a vyhodnotit daňovou povinnost společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018, následně sestavit výkaz zisku a ztráty, porovnat vývoj výsledku hospodaření před zdaněním dané společnosti v jednotlivých letech a analyzovat možné faktory, které mohly být příčinou těchto změn.

Diplomová práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část práce je rozčleněna do dvou kapitol. První část teoretické práce se zabývá daňovou politikou České republiky, protože daně tvoří významnou část příjmů státního rozpočtu. Záměrem daňové politiky je co nejefektivněji vymezit soustavu daní, aby bylo vybráno co nejvíce množství peněz, pomocí nichž se zaopatrí chod celého státu. Pro porozumění konkrétních daní, se zmíněná část věnuje definici daní, jejím funkcím a rozdělení daní.

Zatímco v druhé teoretické části práce je definována daň z příjmů právnických osob, v první řadě jsou vymezeny základní pojmy jako je právnická osoba, následně jsou charakterizovány odpisy a na závěr je vysvětlen postup úpravy výsledku hospodaření na základ daně. Teoretickou část je zakončena vysvětlením optimalizace a zaměstnaneckými benefity.

Následně na teoretickou část navazuje praktická část, kde jsou využité teoretické poznatky a řešení především daně z příjmů právnických osob společnosti DEMETU s.r.o. pomocí daňového přiznání. Následně jsou hodnoty porovnány s hodnotami předešlých let a je provedena korelační analýza.

V závěru této práce jsou obsaženy přílohy, které zahrnují daňové přiznání z příjmu právnických osob za rok 2018 obchodní společnosti DEMETU s.r.o. a výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2018.

Při zpracování diplomové práce byly použity metody charakteristiky, komparace, analýzy, dedukce, syntézy a korelace.

2 Charakteristika daňové politiky v České republice

Daňová politika je složkou hospodářské politiky státu. Hlavním záměrem je zaopatření opakovaného přílivu financí do veřejných rozpočtů, tak aby nemuselo docházet k nárustu daňového zatížení a nebyly ovlivněny příznivé vlivy hospodářskou činností subjektů, respektive poplatníků. Zmíněná politika se zabývá vhodným rozložením daňové soustavy, tak aby byly daně co nejúčinnější, proto se tedy v této kapitole zaměříme, jak v dnešní době vypadá soustava daní v našem státě a jakými daněmi je formována. Následně se budeme zabývat charakteristikou dílčích daní, které tuto soustavu tvoří a vymezíme si základní daňové pojmy.

Daně jsou nezbytnou součástí našeho života. Jsou nejspíše ekonomicky nejdůležitějším aspektem vztah mezi jednotlivci a jejich vládou. Daňová politika zkoumá daňové role v občanské společnosti, zkoumá vývoj a dopad daní na příjmy, spotřebu. [1]

2.1 Daňová soustava ČR

Daňovou soustavou ČR chápeme souhrn veškerých daní, jenž v konkrétním státě vyskytují. Zajišťuje vykonávání jednotlivých funkcí daní, protože všechny daně v zmíněné soustavě se chovají různě. Ekonomika klade na daňovou soustavu několik nároků.

Prvním požadavkem je, že by měla zajišťovat efektivnost zdanění, to znamená pro daňový subjekt i pro stát co nejnižší náklady zdanění. Především tím rozumíme, že by tento nárok neměl působit negativně na chování jednotlivců a podnikatelských subjektů.

Druhým požadavkem soustavy je, aby byla jednoduchá z toho důvodu, aby každý s dostatečným časovým předstihem ji znal, rovněž by měly být daňové předpisy srozumitelné pro každého jedince. Zároveň jednoduchost této soustavy přináší i nižší náklady pro daňové subjekty i pro stát, a snižuje příčiny neúmyslných daňových úniků.

Předposledním základním požadavkem je, aby byla daňová soustava dostatečně pružná i dostatečně stabilní. Soustava daní by měla být pružná a dobře reagovat na vývoj ekonomiky a hrubého domácího produktu, zároveň na straně druhé má být stabilní, neboť část veřejných výdajů je stálá a není závislá na vývoji ekonomiky. Závěrečným důležitým nárokem soustavy daní je, aby byla spravedlivá.

V ČR existuje několik daní, mezi kterými jsou různé vazby. Daně v ČR dělíme na přímé a nepřímé. Do přímých daní zahrnujeme například daně důchodové čili daň z příjmu právnických osob a daň z příjmů fyzických osob a druhou složkou jsou daně majetkové do kterých patří především daň z nabytí nemovitých věcí, z nabytí nemovitých věcí a daň silniční. Do nepřímých daní řadíme zejména univerzální a ekologické daně. [2]

2.2 Daň a její konstrukční prvky

V případě, že se chceme zajímat o jednotlivé dílčí daně, tak musíme si charakterizovat jednotlivé pojmy, jenž s daňovou problematikou souvisí. Z této příčiny je v další podkapitole vysvětleno charakteristika daně a jednotlivé složky daně, konstrukční prvky daně, funkce daně, které ekonomika vykonává a systém daní atd.

2.2.1 Daň

Daň je nejdůležitější pojem v celé diplomové práci. Je definována jako povinná, zákonem stanovená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Zároveň je nenávratná, neekvivalentní a zpravidla neúčelová. Opakuje se v určitých časových intervalech a patří mezi ně i cla. Nenávratností chápeme tak, že zaplacením daně nevzniká žádný nárok, nedostaneme ji nikdy zpět. Neekvivalentnosti se rozumí, jakou částkou se jednotlivce podílí na společných příjmech, a nemá k tomu žádný vztah. Neúčelovost znamená, že ten, kdo daň uhradí netuší, co z jeho prostředků bude financováno. Povinností rozumíme, že je vymezena zákonem. [5]

2.2.2 Konstrukční prvky daně

- Daňový subjekt – je osoba, dle zákona, která je povinná strpět, odvádět, či platit daň. Může jím být poplatník, či plátce daně. Daňovým poplatníkem může být fyzická osoba (dále jen „FO“) nebo právnická osoba (dále jen „PO“), jehož příjmy jsou podrobeny daněmi. Plátce daně, je povinen odvést do veřejného rozpočtu daň, kterou vybral od jiných subjektů, či sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností;
- Předmět daně – neboli objekt daně je veličina, ze které se daň vybírá. Objektem může být jak hlava, majetek, důchod či spotřeba. Historicky jsou nejstarší daně z hlavy, kde předmětem je osoba, tj. hlava. Majetkovými daněmi jsou především nemovité věci, protože s nimi nelze jen tak pohybovat, lze je těžko zatajit. Daně ze spotřeby se rovněž používaly v minulosti. Zahrnují se do ceny zboží, služeb a vybírají se prostřednictvím plátce;
- Osvobození od daně – definuje část předmětu, ze které se daň nevybírá, taková část, kterou daňový subjekt není povinen, ani oprávněn zahrnout do základu daně;
- Základ daně – je definován v měrných jednotkách a upravený dle zákonných pravidel;
- Zdaňovací období – opakovaný časový interval, za který se základ daně (dále jen „ZD“) stanoví a následně vybírá. Určujeme ho dle délky zdaňovacího období, které je obvykle 12 měsíců, u nás obvykle kalendářní rok;

- Odpočty od základu daně – charakterizujeme je jako položky, které nám snižují základ daně. Dělíme je do dvou skupin. První skupinou jsou standardní odpočty, které snižují ZD o předběžně danou pevnou částku nebo část ZD, pokud subjekt daně vyhoví podmínkám, kterých se uplatnění standardního odpočtu týká. Druhou skupinou odpočtů jsou nestandardní odpočty, ty nám říkají, které položky může subjekt daně odečíst od ZD v prokazatelně vynaložené výši, např. bezúplatná plnění týkající se veřejně prospěšných účelů. Nestandardní odpočty jsou limitovány buď absolutní částkou, která se nesmí překročit, či relativně;
- Sazba daně – chápeme ho jak algoritmus, pomocí kterého se ze ZD sníženého o odpočty, vymezí výchozí částka daně. Druhy sazeb dělíme dle druhu předmětu daně, či daňového subjektu na jednotnou a diferencovanou. Druhou skupinou jsou sazby daně ve vztahu k velikosti ZD na pevnou a relativní, které se dělí na proporcionální a progresivní;
- Slevy na dani – charakterizujeme je jako slevy, které snižují základní částku daně. Máme čtyři typy. Prvním typem jsou absolutní slevy, kde je sleva dána pevnou částkou, dalším druhem jsou relativní kde sleva snižuje základní částku daně daný cíl, většinou jsou v procentech. Předposledním typem jsou standardní slevy, většinou jsou to pevné zákonem stanovené částky a v poslední druhem jsou nestandardní slevy, a to jsou prokazatelně vynaložené výdaje, o které je možné snížit částku daně jednak v plné výši, či do výše stanovených omezení, která mohou být relativní i absolutní;
- Správce daně – je správní orgán, či jiný státní orgán který určil zákon. Má pravomoc vést daňová řízení, uskutečňuje vyhledávací činnost, dohlíží na plnění povinnosti všech zúčastněných osob a zajišťuje placení daní. [13]

2.2.3 Funkce daní

Daně mají v ekonomice několik významných funkcí, mezi nejdůležitější patří především:

- fiskální – funkce nejstarší rovněž nejvýznamnější, ojediněle se můžeme setkat s daní, která tuhle funkci neplní. Jejím záměrem je naplnit veřejný rozpočet, z nichž jsou později hrazeny veřejné výdaje;
- alokační – působí v případech, pokud trh není schopný efektivně alokovat zdroje, tudíž nastane selhání trhu. Záměrem je dát prostředky tam kde je nezbytně nutné, kde jich trh vložil málo, či ubrat tam, kde jich trh vložil mnoho a nejsou tam nutné;

- redistribuční – cílem je rozvrhnout důchody a bohatství stejnoměrně. Hlavním záměrem je přerozdělovat důchody od bohatších k chudším jedincům, následně ten, kdo má více bude samozřejmě platit vyšší daň než ten, kdo má méně. Výkyvy důchodu neboli bohatství zobrazuje tzv. Lorenzova křivka;
- stimulační – daně jsou zde chápány většinou jako újma, a tak jsou ochotny vykonat mnoho pro to, aby svou daňovou povinnost zmenšily;
- stabilizační – tato funkce spočívá ve snaze zmírnit výkyvy v ekonomice a následně se její snahou je, aby byla zajištěná cenová stabilita a zaměstnanost. [8]

2.3 Způsob výběru daně

Způsobem výběru daně rozumíme způsob, jak daň dostane od subjektu daně ke správci daně a následně do veřejného rozpočtu. Výběr daně by měl mít co nejnížší náklady na administraci a zároveň komfortní pro subjekt daně.

Splatnost daně je ve většině případů shodná se závěrečným dnem lhůty pro podání daňového přiznání. Termín pro podání tiskopisu přiznání k dani a pro odvedení daně se nemusí pokaždé shodovat. U běžných daní jako jsou daně z příjmů, se daňovým subjektům zpravidla stanoví povinnost během zdaňovacího období odvádět zálohy na daň. Záloha na daň je platba, kterou má daňový subjekt povinnost odvést před splatností daně za zdaňovací období. Pro stanovení výše daně budou zálohy na její úhradu započteny. Záloha na daň se většinou odvodí dle výše daně v minulém zdaňovacím období či od přepokládané výše daně ve zdaňovacím období. Důležité je pro subjekt daně zjistit, zda mu vzniká přeplatek, či nedoplatek na dani. Přeplatek vzniká, jestliže jsou zálohy na daň nižší než samotná výše daně. Jestliže jsou zálohy nižší, než daň vzniká daňový nedoplatek. Důležité je zmínit i splátky daně, jež jsou postupným plněním už určené daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období, na které se daň stanovuje. Výběr mezi dvěma subjekty je nazýván srážka daně, kdy plátce daně, vypočítá daň a pod svou majetkovou odpovědností ji odvede, zatímco poplatník odvede srážku daně. Takhle odvedená srážka daně, je posledním krokem splnění podmínek daňové povinnosti. [13]

2.4 Systém daní v České republice

Daňovým systémem je přehled veškerých daní, které se na konkrétním území vybírají. Obsahuje vztahy mezi dílčími daněmi a předpisy, dle kterých se daně vybírají.

Jestliže chceme mít dobrý daňový systém, jsou na ně kladeny určité nároky, kterými jsou:

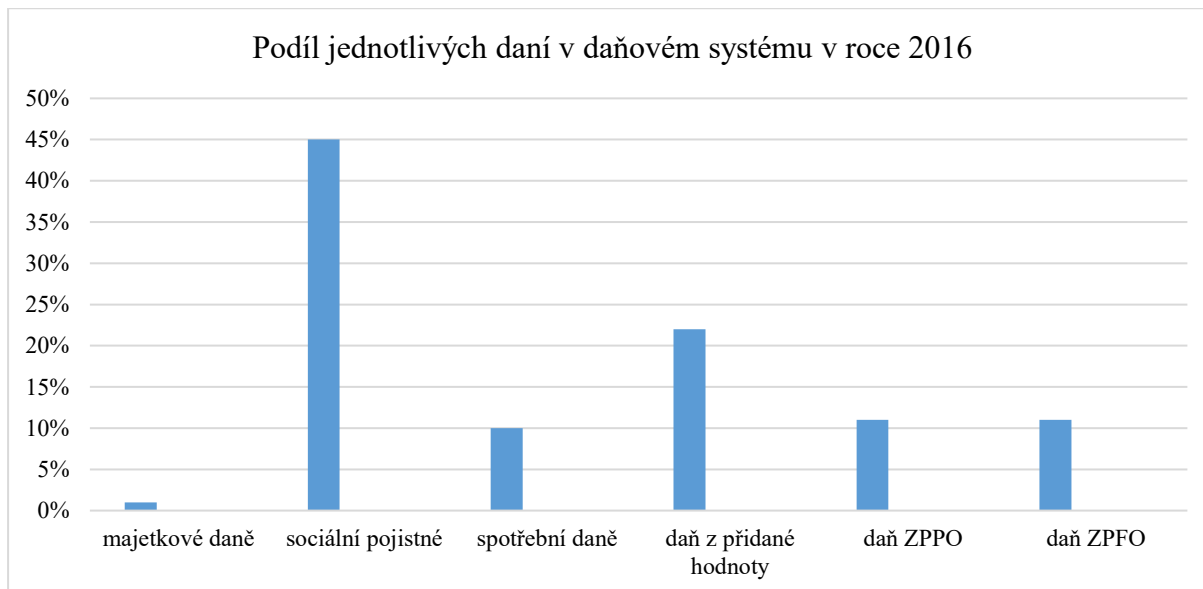
- zabezpečení dostatečného daňového výnosu – nejdůležitějším požadavkem je zabezpečení tohoto výnosu;
- daňová spravedlnost – může být vnímána ze dvou odlišných úhlů pohledu;
- daňová efektivnost – chápeme ho tak, že každý jedinec má platit daní tolik, kolik je schopný uhradit;
- právní perfektnost – daňový systém musí být spojen s tímhle požadavkem proto, aby byl účinný;
- jednoduchost a srozumitelnost – tento požadavek je vnímám tak, aby každý znal své daňové povinnosti dopředu;
- transparentnost – daňový systém by měl být sestaven tak, aby jedincům, kteří o něm rozhodují, bylo srozumitelné od koho, na co a kam plynou;
- pružnost – určitě by měl být dostatečně pružný, což znamená dobře reagovat na potřeby jedinců i na celkový stav ekonomiky;
- předvídatelnost – tahle potřeba je další z důležitých potřeb, neboť daňový systém potřebuje dobře odhadnout daňový výnos v dalších letech;
- odolnost proti daňovým únikům – na něj je kladena vysoký nárok, zmíněné potřebě se obvykle přizpůsobuje konstrukce daně. [13]

Daňový systém je dobře popsán prostřednictvím daňové kvóty a charakteristikou daňového mixu.

Daňová kvóta je podíl daní, které se vybraly na hrubém domácím produktu. Je určena pro mezinárodní porovnání, svědčí o tom, jak velká část vytvořeného produktu se přerozděluje přes veřejné rozpočty, a tak nezůstane těm, kteří důchod vytvořili, ale přerozděluje se pomocí veřejných fondů na daňovém principu. Máme různé typy daňových kvót. Dělíme je dle obsahu a dle metodologie. Podle obsahu se člení na čistou daňovou kvótu, jenž zahrnuje pouze daně v právním slova smyslu, zatímco složená daňová kvóta obsahuje i následující závazné odvody náležitému ekonomickému pojetí daně. Druhé dělení dle metodologie je více obtížnější, skládá se z jednoduché a složené daňové kvóty. Jednoduchá je prostým součtem veškerých plateb do veřejných rozpočtů, které se v té kvótě pozorují, může jim být jak čistá, tak složená daňová kvóta. Konsolidovaná daňová kvóta je podrobnějším vyjádřením podílu veřejných rozpočtů na hrubém domácím produktu, jenž má mimo jiného zamezit duplicitnímu započítání příjmů. Daňový mix nám říká, které daně jsou pro stát prioritou, a které potlačuje. Význam dílčích daní se obvykle měří pomocí podílu výnosu jednoho typu daní na celkovém daňovém výnosu. [11]

Daňový systém je složen z přímých a nepřímých daní a jeho struktur zachytíme na následujícím Grafu 2.1.

Graf 2.1 – Daňový mix v českém daňovém systému v roce 2016



Zdroj: [13] – vlastní zpracování

Z Grafu 2.1 je zřetelně vidět, že rozsáhlou část daňových příjmů tvoří sociální pojistné, podíl majetkových daní je nepodstatný ve velmi nízké výši. Daň ZPPO a daň ZPFO jsou ve stejné výši.

2.5 Správa daní

Správou daní rozumíme, postup, kde záměrem je správné zjištění a stanovení daně a zaopatření její zaplacení. Tato správa reguluje pravidla jednání osob při správě daní, definuje jejich nároky a povinnosti. Vše je obsaženo v daňovém řádu. Pravidla je nutné nastavit tak, aby daňové úniky byly co nejnižší. Je tedy důležité zmínit pojem daňový odpočet, který obsahuje nadměrný odpočet DPH, či daňový bonus u daní z příjmu fyzických osob. Jsou to tzv. nároky daňového subjektu, které má vůči správci daně, částka, jinak řečeno musí být daňovému subjektu zaplacená od správce daně. Osoby, které se podílejí při správě daně jsou zejména:

- úřední osoby,
- další osoby,
 - daňové subjekty,
 - třetí osoby.

Mezi nejhlavnější správce daně patří především orgány finanční správy, jenž mají na starost značnou část daní. Správci daně jsou správní orgány, jež jsou státem oprávněny správou daní. Je jich velká řada. Například spotřební a energetickou dan mají na starost celní orgány.

Úředními osobami rozumíme zaměstnanci správců daně se mají chovat jako k zákazníkům, kterým dávají podporu při provádění jejich daňových povinností. Zmíněné úředníky si daňové subjekty hradí ze svých daní. Naopak tomu je, že kompetence správců daně, musí být dostačující k tomu, aby mohly vynucovat provedení povinnosti od těch subjektů, jenž své povinnosti nejsou ochotny plnit samovolně.

Daňový subjekt, jestliže nechce projednávat se daňovým správcem, může být před ním zastoupený svým zmocněncem, kterého si vybere subjekt daně na základě své plné moci.

Třetími osobami můžou být tlumočníci, soudní znalci, svědci, banky. Kdokoliv se může stát i osobou zúčastněnou při správě daní jako třetí osoba, a to především jako osoba, závazná spoluprací s daňovým správcem. [13]

2.5.1 Pravidla správy daní

Následně si vymezíme pravidla, dle kterých se postupuje při správě daní:

- zákonný postup – musíme dodržovat závazné právní normy, uplatňovat jen takové pomůcky, jež jsou v souladu s právem. Tato zásada neplatí jen pro správce daně, ale na všechny osoby, které se podílejí při správě daní;
- zákaz zneužití pravomoci – tato zásada umožní správci daně, provést jen takové úkony, které mu zákon dovolí;
- pravidlo přiměřenosti – toto pravidlo požaduje, aby správce aplikoval jen takové prostředky, které dosud vyhovují provedení záměru správy daní a zároveň co minimálně omezují daňový subjekt a další zainteresované osoby;
- součinnost – zavazuje daňový subjekt, aby prováděl své zákonné povinnosti, ale aby se hlavně spolupracoval se správcem daně. Zároveň zmíněná zásada zavazuje správce daně k tomu, aby subjekt daně sděloval informace o průběhu daňových řízení s ním, a aby mu poskytoval pomocnou ruku při splňování jeho povinností;
- hospodárnost – toto pravidlo spočívá v tom, že správce daně může sloučit úkony pro více daňových subjektů. Směřuje i k tomu, aby daňový subjekt nebyl zatížen správcem daně, například ohledně vedením ostatními povinnosti nad míru, která je nezbytná k provedení záměru správy daní;

- neveřejnost – správa daní není pro nikoho veřejná;
 - mlčenlivost – aby se zabránilo veřejnosti informací, je třeba, aby všechny osoby, které jsou zainteresované na správě daní byly zavázány mlčenlivostí o všech skutečnostech, které zjistili ve spojitosti správou daně;
 - dokazování – dokazování má na starost správce daně, nicméně značnou většinu skutečností významných pro určení daně je subjekt daně zavazující prokázat, například máme na mysli pravdivost a úplnost dat, jež jsou uvedena v přiznání daně. Důkazní prostředky, které jsou považovány za důkaz, rozhoduje vždy správce daně;
 - nahlížení do spisu – možnost získat důkazné prostředky jsou omezena, tak subjekt daně má právo nahlížet do vymezené části svého daňového spisu;
 - skutečný stav věci – správce daně vždy musí vycházet ze skutečného stavu věci, nebere žádné ohledy na právní formu podání, či jednání, pokud je v rozporu s obsahem. Zmíněné pravidlo nám říká, že správce daně je zavazující mimo jiné k tomu, aby v situaci, že subjekt daně podá žádost ve věci, v jež se může odvolat, tak daňový správce toto podání zváží jako odvolání a vyzve subjekt k jeho dodání;
 - rovnost daňových subjektů – toto pravidlo znamená, že všechny subjekty mají totožná práva a povinnosti při správě daní bez jakýkoliv zřetelů, ať už na věk, pohlaví apod.
- [13]

2.5.2 Postupy a úkony

Postupy a úkony se používají pro přenášení sdělení mezi správcem daní a daňovými subjekty. Mezi nejdůležitější postupy a úkony patří především:

- podání – podání – používá se v případě kdy potřebuje subjekt daně oznámit určitou skutečnost daňovému správci, či ho o něco poprosit. Z jakéhokoliv podání musí být zřetelně jasné kdo ho podává a jaké má požadavky. V dnešní době se klade na důraz, aby podání bylo v elektronické formě, v určitých případech je tato forma podání žádoucí. U osob, jež mají zpřístupněnou datovou schránku, jsou povinni podat správci daně přihlášky pouze v elektronické podobě. Používají ho i osoby, které mají u daňového správce umístěné osvědčení o elektronické podpisu. Hraje i zde velkou roli ústní jednání, výhodou je jeho pohotovost. Může se použít v případě, kdy není nařízeno, že musí být na tiskopisu, tak můžeme toto ústní podání využít;
- rozhodnutí – tento postup je nejvýznamnější úkon při celé správě daní, protože jediné toto rozhodnutí může ukládat povinnosti a přiznávat práva daňovým subjektům a ostatním osobám, které se podílejí při správě daní. Jestliže se nemůže odvolat proti

tomuto rozhodnutí, či nemá pozitivní výsledek, tak je uskutečnitelné rozhodnutím. Daňové rozhodnutí musí zahrnovat důvod, jestliže není výslovně určeno, že se neopodstatňuje;

- platební výměr – jedná se o nezvyklý druh rozhodnutí. Daňový správce určí daň, či jiný platební závazek a doplňkový platební výměr, kterým správce daně doměřuje daň ve srovnání s daní dříve určené;
- odvolání – odvolat se může správce daně proti všem rozhodnutím, vzhledem němuž zákon odvolání nevylučuje;
- právní moc – jestliže proti konkrétnímu druhu rozhodnutí je odvolání povolené, potom vydáním ani neoznámením nebude rozhodnutí právoplatné;
- lhůty – neboli takzvaná zásada rychlosti. Aby správa daní mohla následovat dál, tak je potřeba vymežit čas pro dílčí úkony. Využívají se především zákonné lhůty, pokud zmíněná lhůta není stanovena, tak daňový správce vymezí individuální lhůtu. Pokud subjekt nestíhá splnit určité úkony do dané lhůty, a lhůta ještě neuplynula, tak může na základě žádosti, ve které zdůvodní důvody si lhůtu prodloužit;
- prodloužení lhůty – individuální lhůty lze prodloužit, zatímco zákonné lhůty protáhnout nejdou, pouze ve výjimečných případech. Zásady pro prodloužení lhůty jsou poměrně obtížná;
- navrácení v předešlý stav – používá se v případech, kdy nelze prodloužit lhůtu, protože lhůta uběhla, tak se podá žádost o navrácení v předchozí stav, to vyjadřuje, že daňový správce určí novou lhůtu. [13]

2.5.3 Fáze správy daní

Zmíněné fáze lze charakterizovat jako souhrn úkonů směřující za záměrem provedení cíle správy daní. První fází je registrační fáze. Následující fází je nalézací fáze, která se skládá z vyměření a doměření daně. Poslední fází je placení daně, ta je složena z evidence, vybírání a vymáhání daní. Následně si jednotlivé etapy správy daní charakterizujeme.

I. Registrační fáze

Zmíněná fáze správy daní, jenž z většiny části předchází vymezení daně. Nejhlavnější prvkem je registrace daňových subjektů. Tuto zmíněnou povinnost mají všechny daňové subjekty, jestliže získali povolení k podnikatelské činnosti, podají přihlášku k registraci daně. Tato registrace potvrzuje správce daně vydáním osvědčení, v jenž je sděleno daňové identifikační číslo, které musí subjekt daně sdělovat na veškerých svých podáních správci

daně, které se týkají daní, ke kterým je pod tímto číslem evidován. Subjekt daně má povinnost sdělovat případné úpravy, které vznikly v přihlášce k registraci, především ukončení činnosti, či zánik daňové povinnosti.

II. Nalézací řízení

Uvedené řízení je taková fáze správy daní, ve kterém je vymezena výše daně. Určit daň může jen daňový správce, a to platebním výměrem. Subjekt daně se podílí při vymezení daně tak, že jeho úkolem je vypočítat ZD a výši daně a na základě svého rozhodnutí, jestli uplatní své všechny úspory, jenž mu daňové normy dovolují použít.

Správce daně určí daň bez sdělení, proti tomuto vymezení se nemůžeme odvolat. V případě, kdy má daňový správce nejasnosti a vyzve subjekt daně, aby tyto informace sdělené v daňovém přiznání opravil, dodal, či doložil. Daňový správce je povinen své nejasnosti, jenž má subjekt daně vyvrátit. V případě nepřesvědčení správci daně o pravdivosti oznámených údajů, či nebude odpovídat na výzvu, tak je subjekt daně zmocněn vyměřit mu daň bez součinnosti s ním dle pomůcek. Daň je zpravidla určena k závěrečnému dni lhůty pro podání přiznání k dani. Daňový správce vyžaduje stanovou dobu na to, aby mohl výši daně přezkoumat, popřípadě ji upravit. Lhůta pro vyměření daně je přesně tři roky, začíná běžet tím dnem, ve kterém uběhla lhůta pro podání řádného daňového tvrzení.

III. Placení daní

Zmíněná fáze je velice důležitá, neboť je žádoucí platit daně v určené době. Pokud není v zákonu vymezeno jinak, potom den splatnosti daně je stejný se závěrečným dnem lhůty pro podání řádného daňového přiznání za náležité zdaňovací období.

Důležité je zmínit u splatnosti daně, náhradní lhůtu splatnosti, která nám říká, že může oddálit nebezpečí exekuce. Tato lhůta vyplývá ze zákona. Náhradní termín pro úhradu daně může však určit daňový správce jednotlivě, podá-li daňový subjekt žádost pomoci posečkání daně. Dlužník nemá v žádném případě právo na posečkání daně. Dovolit mu to může pouze správce daně, jestliže vyhověl podmínkám.

Příslušenství daně

Příslušenství daně rozčleňujeme do dvou hlavních skupin. První skupinou se týká nepeněžitých povinností a druhá skupinou jsou daně vázící se k nedoplatku.

Pořádkovou pokutu je zásadní sankcí, jestliže jsme nedodrželi nepeněžitě povinnosti například neprovedli jsme registraci v dané době. Následným příkladem pokuty je pokuta za opožděné tvrzení daně, kterou musí daňový správce uložit, v případě, že daňový subjekt podal

přiznání k dani později, přesáhl více než 5 pracovních dnů. Další sankcí může být úrok z prodlení za pozdní uhrazení daně. Správce daně nemá žádný vliv na jeho výši, ta vyplývá přímo ze zákona. Sazba tohoto úroku je odvozena od REPO sazby České národní banky. Úrok je tak vysoký, jak dlouho nedoplatek trvá. Další položkou jsou penále, ty se používají jen v případě, že je vyměřena daň. Předposlední sankcí jsou exekuční náklady, které mají za úkol krýt náklady správce daně související s daňovou exekucí. Obsahují náklady, které jsou vynaloženy za nařízení exekuce.

Zálohy na daň

Povinnost hradit zálohy, vyplývá přímo ze zákona. Jestliže je možné domnívat se že daň bude podstatně nižší, tak může daňový subjekt podat správci daně žádost o vymezení nižších záloh. Daňový správce je zmocněn na základně odůvodněných žádostí výši záloh snížit, či zálohy zrušit.

Placení a evidence daní

V ČR se daně evidují dle daňových příjmů. Všechny daně mají nejméně jeden příjmový daňový účet. Každý daňový subjekt registrující se k dani, je na příjmovém účtu konkrétní daně vytvořen osobní daňový účet, na který jsou jeho platby.

Daň můžeme platit čtyřmi způsoby. První způsob je převodem z účtu pomocí platebního styku. Druhým způsobem je v hotovosti, za podmínky, že částka je nižší než 500 000 Kč. Předposledním způsobem je pomocí poštovní poukázky a v poslední řadě je přeplatkem na dani. Důležité je pořadí úhrady na daň, které je následující. První v pořadí je úhrada daně na nedoplatky na dani a splatnou daň, následující je úhrada na nedoplatky na příslušenství daně, následuje úhrada na daň na vymáhané nedoplatky na dani. Poslední v pořadí je úhrada daně na vymáhané nedoplatky na příslušenství daně. Nedoplatek na dani je charakterizován jako částka, která není dosud zaplacená, i přesto, že uběhla doba její splatnosti. Naopak přeplatkem na dani rozumíme tak, že je to částka, o kterou zaplacená daň přesahuje splatnou daň. Vzniká, jestliže zálohy na daň přesáhnou daň za dané zdaňovací období. Tento přeplatek se může využít v případě na úhradu nedoplatku na jiné dani, později o tom subjekt daně vyrozumí. Může se také přeplatek využít na úhradu nesplacené částky u dalšího správce daně. V případech, kdy subjektu daně nevznikly žádné nedoplatky, tak si může následně vzniklý přeplatek vrátit a správce daně mu ho pošle zpět do 30 dnů od podání žádosti na vrácení.

Vymáhání daní

Vymáháním daní myslíme tím, postup, kdy není dlužník schopný ani ochotný samovolně uhradit daně. Správce daně používá zákonem dané prostředky k tomu, aby přiměl subjekt daně k zaplacení svých daní. Doba pro zaplacení daně je šest let a začíná plynout dnem splatnosti daně. V případech, kdy má správce daně starost, že daňový subjekt nezaplatí své daně, tak může použít postup v zajišťovacím řízení. Podstatou vymáhacího řízení je daňová exekuce, a ta začínám dnem, vystavením exekučního příkazu. Příkaz se vydává na základě výkazu nedoplatků. Metody daňové exekuce mohou být především srážka ze mzdy a jiných předmětů, prikázání pohledávky z účtu u banky, či jiné peněžité pohledávky nebo postižení jiných majetkových práv a v poslední řadě to může být prodej nemovitých a movitých věcí. [13]

2.6 Přímé daně

Ve zmíněné podkapitole se zaměříme na přímé daně, které jsou v ČR zastoupeny důchodovými, majetkovými a ostatními daněmi. Rysem přímých daní je obzvlášť skutečnost, že můžeme přímo stanovit subjekt, jenž bude danou daní zatížen. Daně z příjmů (neboli důchodové daně) jsou v ČR upraveny zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP). Uvedený zákon upravuje daň z příjmů fyzických osob (dále DZPFO) a daň z příjmů právnických osob (dále DZPPO). definuje pojmy jako poplatník daně, předmět daně, osvobození od daně, základ daně, sazby daně, které jsme si již charakterizovali. První část se věnuje dani z příjmů fyzických osob, druhá část dani z příjmů právnických osob a další části upravují společná ustanovení pro obě daně.

2.6.1 Daně z příjmů

Legislativní úpravou daní z příjmu je zákon č. 586/1992 Sb. o ZDP. Jak jsme si uvedli z pojetí subjektu zmíněné daně dělíme na DZFO a DZPPO.

Daň z příjmů fyzických osob

DZPFO je označena jako univerzální daň, které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců. Jedna strana ji očekává, zatímco druhá k ní má odpor. Jejím záměrem je, aby byla spravedlivá pro všechny, tak aby dovolila rozdělit důchod od bohatých jedinců k chudým.

Poplatníky této daně jsou FO, ale musíme je rozeznat, zda se jedná o daňového rezidenta ČR, či nerezidenta. Daňovým rezidentem je poplatník, jenž má na území ČR trvalé bydliště, či se zde převážně zdržuje více než 183 dní v roce. Daňoví rezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, rovněž tak na

příjmy, které plynou ze zdrojů v zahraničí. Jestliže jsou poplatníci daňový nerezidenti, tak mají daňovou povinnost, jenž se vztahuje pouze na příjmy, které plynou ze zdrojů na území ČR. Plátcem daně u těchto osob, je osoba, která odvede vybranou daň od poplatníka, či která byla sražena poplatníkovi správci daně.

Předmět DZPFO se dělí do 5 kategorií dle § 3:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z nájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10). [7]

I. Příjmy ze závislé činnosti

Zahrnuje příjmy, jež jsou upraveny § 6 ZDP mezi, které patří zejména plnění v podobě příjmu ze současného nebo předešlého pracovněprávního, služebního či členského poměru a podobného poměru, v kterém poplatník při výkonu práce pro plátce příjmu je zavázán dbát příkazů plátce, příjmy funkčního požitku, ale také příjmy za práci člena družstva, společníka ve společnosti s ručením omezeným a komandisty komanditní společnosti. Posledním důležitým příjmem jsou odměny člena orgánu právnické osoby nebo likvidátora. Vyskytují se také příjmy, které nejsou předmětem daně, tudíž jsou od daně osvobozeny. Patří tam především nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj, hodnota stravování, zvýhodněné jízdné pro zaměstnance na veřejnou dopravu, hodnota přechodného ubytování maximálně do výše 3 500 Kč měsíčně. [7]

II. Příjmy ze samostatné činnosti

Zmíněné příjmy jsou upraveny § 7 DZP. Zahrnuje především příjmy ze zemědělské výroby, vodního a lesního hospodářství. Příjmy ze živnostenského podnikání. Společníkův podíl veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti.

U tohoto příjmu si může poplatník dvěma způsoby uplatnit výdaje, jednak využije skutečné výdaje, či výdaje procentem z příjmů (40 %-80 %), jenž jsou uvedeny v § 7 odst. 7 ZDP. Následně poplatník použít daň určenou paušální částkou, za podmínky, že minimální částka, kterou správce daně určí musí být 500 Kč.

III. Příjmy z kapitálového majetku

Uvedené příjmy upravuje § 8 ZDP. Jsou zde především příjmy, které jsou z držby finančního majetku např. podíly na zisku obchodní korporace, či podílového fondu, podíly na zisku tichého společníka, výnos z jednorázového vkladu, úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů, či zápůjček. U jmenovaného paragrafu můžeme uplatit 2 zásady zdanění. První variantou je zdanění v dílčím ZD, uplatňují se zde pouze příjmy, které nejsou snižené o výdaje, např. úroky a výnosy plynoucí z poskytnutých úvěrů a zápůjček. Druhou eventualitou je zdanění pomocí zvláštní sazby daně, kde se nemusí podávat daňové přiznání např. penzijní pojištění, které je snižené o zaplacené příspěvky. [7]

IV. Příjmy z nájmu

Zmíněné příjmy jsou upraveny § 9 ZDP, zahrnuje všechny příjmy, které plynou z nájmu nemovitých věcí, či bytů, zároveň také příjmy, které plynou z nájmu movitých věcí kromě nepravidelného nájmu. U těchto příjmů je ZD snížen o vynaložené výdaje na jejich dosažení, udržení a zajištění.

Jestliže neuplatní poplatník tyto zmíněné výdaje, tak může je uplatnit v celkové výši 30 % z příjmů, maximálně do částky 300 000 Kč. Dílčí ZD může vyjít kladný, či v záporu.

V. Ostatní příjmy

Poslední příjmy DZPFO jsou upraveny § 10 DZP, jedná se o příjmy, které nejsou uvedeny v § 6-9 ZDP. Především jsou to příjmy z příležitostných nájmu movitých věcí, včetně příjmů ze zemědělské výroby a lesního a vodního hospodářství, které nejsou provozovány podnikatelem. Dalším příjmem mohou být příjmy z úplatného převodu nemovité věci, cenného papíru, zároveň jiných věcí, také různé výhry z hazardních her, z reklamních soutěží a slosování a příjmy z převodu jmění na společníka.

Důležité je také zmínit, že u ostatních příjmů jsou od daně osvobozeny příjmy, které jsou do 30 000 Kč. Mohou to být také výhry z tomboly, pokud nepřesáhnou částku 100 000 Kč, ale i bezúplatné příjmy, které nabyt poplatník bezúplatně, avšak jejich úhrn nesmí překročit hranici 15 000 Kč. Dílčí ZD je tady rovněž snížen o výdaje, které jsou prokazatelně vynaložené na jeho dosažení. [7]

ZD nabytý v dílčích ZD, jsme schopni snížit o nezdánitelné části ZD, zmíněné položky jsou zahrnuty v § 15 ZDP. Jsou ve většině případech omezeny, řadíme tam především:

- bezúplatná plnění (dary) – finanční částky, jsou omezeny, jejich hodnota musí poskytnuta v nejnižší částce 1 000 Kč, či musí převýšit částku 2 % ze ZD, zatímco nejvyšší možná hodnota pro odpočet, musí být nižší než 15 % z ZD. V případě u poskytovatele dárců krve je částka 3 000 Kč pouze za jeden odběr, pokud žijící osoba daruje orgán, může si ZD snížit až od částku 20 000 Kč;
- úroky – úroky myslíme především, které jsme zaplatili z hypotečního úvěru a z úvěru ze stavebního spoření, jestliže jsme je financovali na bytové potřeby. Můžeme je odečíst až o 300 000 Kč za poplatníky, kteří žijí ve společně hospodařící domácnosti;
- pojistné na penzijní připojištění a soukromé životní pojištění – u penzijního pojištění můžeme odečíst maximálně hodnotu 24 000 Kč, celou částku v případě, jestliže naspoříme za rok 36 000 Kč, to znamená 3 000 Kč měsíčně. Zatímco u soukromého životního pojištění můžeme odečíst pojistné do maximální částky 24 000 Kč.

Z toho upraveného ZD, který nyní musíme následně zaokrouhlit na celé sta Kč dolů, částku vynásobíme sazbou daně, jenž je aktuálně 15 % a získáme hodnotu daně, kterou ještě můžeme, ale nemusíme upravit o slevy na dani pro FO, které jsou vymezeny §35 ba ZDP např.:

- sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč,
- sleva na manželku ve výši 24 840 Kč,
- sleva na invaliditu v hodnotě 2 520 Kč,
- sleva pro držitele průkazu ZTP/P je ve výši 16 140 Kč,
- sleva na studenta je v hodnotě 4 020 Kč,
- sleva za umístění dítěte,
- také sleva dle § 35 za každého zaměstnance se zdravotním postižením v částce 18 000 Kč, či 60 000 Kč.

Daň ZPFO zakončíme daňovým přiznáním, které musí FO podat do 1. dubna po zdaňovacím období, jenž je rok kalendářní, jestliže je daňové přiznání vypracoval daňový poradce, tak až do 1. července dalšího roku. Pro poplatníka je závazné, aby si sám daň spočítal i se slevami na dani. Poplatník daňové přiznání podává pouze za podmínky, že jeho příjmy přesáhly částku 15 000 Kč za rok. Splatnost daně má poplatník v termínu podání daňového přiznání. [7]

Daň z příjmů právnických osob

Diplomová práce je zaměřena hlavně na daň z příjmů právnických osob, které jsou č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, některá ustanovení zmíněného zákona jsou pro obě daně společná např. část třetí, ale oběma daním je věnována samostatná část, DZPPO se věnuje část druhá zmíněného zákona.

Všechny příjmy z jakékoliv činnosti, a zároveň také příjmy z nakládání s veškerým majetkem jsou předmětem dane. Poplatníkem může být PO, či organizační složka státu apod. Stejně jak u FO zde také rozlišujeme daňové rezidenty a nerezidenty. Základ daně je vymezen § 23 ZDP je představován výnosy, které jsou očištěny od výnosů, jenž předmětem daně nejsou, či mohou být osvobozeny od daně a náklady, ale je nezbytné dodržovat časovou a věcnou souvislost v příslušném zdaňovacím období. Sazba pro DZPPO je od roku 2010 konstantní ve výši 19 %. Přiznání k dani poplatník podává do 3 měsíců po zdaňovacím období. [8]

Navzdory tomu, že DZPPO je hlavní část této diplomové práce, tak je zmíněné tématice vyhrazena kapitola č. 3, kde je detailněji analyzována.

2.6.2 Daně majetkové

Majetkové daně se řadí do nejstarších daní, kdysi byly prvními přímými daně, dnes v soudobém daňovém systému ČR mají pouze vymezený význam. Závaznost zaplatit zmíněné daně vzniká z důvodu vlastnického nebo užívatelského vztahu k majetku, či pokud vznikne situace nabytí majetku. Do majetkových daní patří především:

- daň z nemovitých věcí:
 - daň z pozemku,
 - daň ze staveb a jednotek,
- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň silniční.

Daň z nemovitých věcí

Velmi historická daň, jenž je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Předmětem této daně je složen pouze ze dvou daní v prvním případě jsou to pozemky a druhou daní jsou stavby a jednotky na území ČR. Za samostatnou nemovitou věc považujeme i právo stavby k cizímu pozemku.

Hlavní příčinou dělení je zejména to, že způsob výpočtu daně je rozdílný. Později se tvoří společná daň z těchto daní. Správu daně má na starost finanční úřad. Zdaňovacím obdobím je

opět kalendářní rok a daň je vyměřena dopředu za toto období. Poplatník podává daňové přiznání do 31. ledna zdaňovacího období, je zcela žádoucí, aby ho podal pouze jedno. Pokud dojde ke změně okolností, využije pouze dílčí daňové přiznání, kde zapíše pouze změny, které nastaly i výpočet daňové povinnosti. Poplatníci, kteří vykonávají hospodářskou činnost, či chov ryb jsou nuceni uhradit daň ve dvou totožných splátkách, nejpozději však do 31. srpna a 30. listopadu běžného zdaňovacího období, musí však platit, aby celková částka daně byla menší, či rovna 5 000 Kč. V případě částky vyšší jak 5 000 Kč, zaplatí daň ve dvou shodných částkách, a to do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období. [7]

I. Daň z pozemku

Předmětem této daně jsou veškeré pozemky, které leží na území ČR a jsou zapsané v katastru nemovitostí, zároveň pozemek je omezená část zemského povrchu zachycená v katastrální mapě, které mají na starost katastrální úřady a všechny pozemky jsou vyznačeny čísly. Takto definovaný pozemek je označen za parcelu. Může jim být zemědělská půda, což je orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, a ovocný sad nebo trvalé travné porosty, hospodářské lesy, či rybník. Za nezemědělskou půdu se považuje stavební pozemek, zastavěná plocha, nádvoří ostatní plochy, či zpevněné plochy pro podnikání. ZD je u každého pozemku jiný. Pro zemědělské stavby je ZD cena půdy, která je vymezena jako součin skutečné výměry pozemku v m² a fixní částkou, dle toho, co je pro plátce daně nejpriznivější. Zatímco u zastavěných ploch a nádvoří, stavebních pozemků a ostatních ploch je ZD skutečná výměra v m². Následně musíme tuto částku upravit o všelijaké koeficienty, kterými jsou např. koeficient dle počtu obyvatel, či místní koeficient. Poplatník z této daně je převážně vlastník pozemku, ve výjimečných případech to může být i stát, nájemce, pachtýř, či uživatel pozemku. Nájemce a pachtýř jsou poplatníky, jestliže mají v pronájmu či propachtované stavby zapsané v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem. Uživatel je poplatníkem v případě, kdy neznáme majitele pozemku, je-li více majitelů u jednoho pozemku, tak se o daň rozdělí.

II. Daň ze staveb a jednotek

Předmětem zmíněné daně dohotovené, či používané zdanitelné stavby a zdanitelné jednotky, jenž se vyskytují na území ČR. Zdanitelnými stavbami rozumíme budovy a inženýrské stavby, zatímco zdanitelné jednotky jsou charakterizovány jako byt, kterým je oddělena prostorová část domu, nebytový prostor nebo soubor bytů, či nebytových prostor. ZD u staveb je skutečná výměra dle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. U jednotek je ZD upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy zdanitelné jednotky v m² dle

stavu opět k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, kterou vynásobíme koeficient 1,22 pro zdanitelné jednotky v budově bytového domu a její součástí podíl na pozemku, či pokud její vlastník je spolumahitel dalšího pozemku ve spoluvlastnictví vlastníků zdanitelných jednotek užívaného společně se zmíněnými jednotkami. Druhý koeficient 1,20 používáme pro ostatní případy. Sazba daně se tu liší pro konkrétní příklady. Pro budovy obytného domu činí sazba 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy, u ostatních budov, jestliže výměra přesahuje 16 m² zastavěné plochy, tak činí sazba daně také 2 Kč za 1 m². U budov týkající se rodinných rekreací a budov rodinného domu činí sazba 6 Kč za 1 m² zastavěné plochy, pro stavby, jenž plní dodatkovou úlohu ke zmíněným budovám, mimo garáží, tak opět je sazba daně 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy. Sazba daně u garáží je 8 Kč za 1 m² opět zastavěné plochy. Například u zdanitelných staveb a jednotek, jejichž převládající část podlahové plochy nadzemní části zdanitelné stavby nebo pokud nemá podlahovou plochu, zastavěné plochy zdanitelné stavby, či podlahové plochy zdanitelné jednotky, která je převážně využívána pro podnikání v zemědělské prvovýrobě tak koeficient činí rovněž 2 Kč za 1 m² zastavěné plochy. U průmyslu, stavebnictví, dopravy a energetiky a ostatních druhů podnikání je výjimka, kde sazba daně činí 10 Kč za 1 m² zastavěné plochy. Poplatník daně je převážně vlastník zdanitelné stavby, či jednotky. Ve zvláštních případech je stát poplatníkem daně, PO, nájemce, či pachtýř. Nájemce a pachtýř se používá pokaždé u pronajaté, či propachtované zdanitelné jednoty, jenž má jiný nebytový prostor než sklep a komoru, či zdanitelné budovy bez obytného domu, pokud jsou s nimi příslušné hospodařit Státní pozemkový úřad, Správa státních hmotných rezerv, či byly převedené z hlediska rozhodnutí o privatizaci na Ministerstvo financí. [7]

Daň z nabytí nemovitých věcí

Dříve se ji nazývalo daň z převodu nemovitostí, dnes se ji říká daň z nabytí nemovitých věcí. Od roku 2014, kdy došlo ke změně právní úpravy soukromého práva, byla daň z převodu nemovitostí změněna názvem na daň z nabytí nemovitých věcí, a zároveň daň darovací a dědická byla odstraněna. Zmíněné tyhle dvě daně vymezuje zákona o daních z příjmů. Daň z nabytí nemovitých věcí vymezuje zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci, jinak řečeno kupující. Předmětem této daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, jen že pozemkem, stavbou, či jednotkou, která se vyskytuje na území ČR, dále také právem stavby, které se také vyskytuje na území ČR. Předmětem daně také může být spoluvlastnickým podílem na nemovité věci. ZD zmíněné daně je nabývací hodnota snižená o uznatelný výdaj např. posudek znalce. Nabývací hodnou

může být sjednaná cen, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena, či zvláštní cena. Nabývací hodnotu určíme ke dni, kdy vznikla skutečnost, jenž je předmětem daně z nabytí nemovitých věcí. Sjednanou cenou chápeme jako úplatu za nabytí vlastnického práva k nemovité věci. Srovnávací daňovou hodnotou je částka, která odpovídá 75 % směrné hodnoty, či zjištěné ceny. V konkrétních případech nabytí vlastnického práva k nemovité věci směnou nemovitých věcí za předpokladu, že nabytí nemovitých věcí je srovnávací daňová hodnota částka, která odpovídá 100 % směrné hodnoty, či zjištěné hodnoty. Poplatník si může vybrat co použije. Zatímco směrná hodnota se zjistí z cen nemovitých věcí, kde se daná nemovitost nachází. Bere se v potaz druh, poloha, účel, stav a jak se stará daná věc. U zjištěné ceny je cena zjištěna dle zákona, který se zabývá úpravou oceňování majetku. V poslední případě zvláštní ceny se používají například při vydražení a přeplatku, u obchodní korporací, ve spojitosti s insolvencí a ve spojitosti s pozůstalostí. Sazba daně z nabytí nemovitých věcí je stanovena 4 %. Výpočet ze zmíněné daně se provede jako součin základní daně, který zaokrouhlíme na celé stokoruny nahoru a sazby daně. Výnos této daně jde do příjmů státního rozpočtu. Daňové přiznání je poplatník zavazující podat do konce třetího kalendářního měsíce, který následuje po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby, či měny, která spočívá v prodloužení doby, na kterou je zmíněné právo zřízeno nebo u správy svěřeneckého fondu. Daň je i tady splatná ve lhůtě pro podání daňového přiznání. [7]

Daň silniční

Silniční daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Zmíněná daň je považována jako poplatek za využívání silnic i jako podporu na servis a obnovení silniční sítě. Tahle daň se týká především podnikatelů. Předmětem této daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, za podmínek, že jsou registrovaná v ČR, provozována v ČR a používána buď poplatníkem DZPPO, či poplatníkem DZPFZO. Splní-li tyto podmínky lze je považovat za předmět silniční daně. Naopak předmětem daně nejsou např. speciální pásové automobily a ostatní vozidla dle zvláštního právního předpisu nebo vozidla, jež jim byla určena zvláštní registrační značka. Některé automobily jsou však osvobozeny, patří mezi ně například vozidla týkající se kategorie L a jejich přípojná vozidla, vozidla diplomatických misí a konzulárních úřadů, ale také vozidla, která se týkají linkové osobní vnitrostátní přepravy za podmínek, že ujedou pro zmíněný účel alespoň 80 % kilometrů z celkového počtu kilometrů jimi ujetých ve zdaňovacím období. Dalším případem osvobozených od daně mohou být vozidla, jejich hmotnost nepřesahuje 12

tun a mají elektrický, či hybridní pohon nebo užívají jako palivo zkapalněný ropný plyn nebo stlačený zemní plyn. ZD je rozdílný dle druhu vozidla. ZD je zdvihový objem motoru v cm^3 platí pro osobní automobily, automobilů na elektrický pohon se to netýká. Dalším ZD je úhrn největších dovolených hmotností na nápravy v tunách a množství náprav u návěsů. Poslední ZD je opět největší dovolená hmotnost a množství náprav, ale u ostatních zbylých vozidel. Sazba daně u každého vozidla odlišná, liší se objemem motoru, počtem náprav u nákladních vozidel. Konkrétní sazbu pro automobil zjistíme pro každé vozidlo dle informací, které jsou zveřejněny v technických dokladech k vozidlu. Sazbu daně můžeme snížit o 25 % u automobilů, jež jsou zaznamenána v technické průkazce a slouží pro působení výrobní povahy v rostlinné výrobě dle kategorizace CZ-CPA. Sazbu daně můžeme ještě snížit o 48 % po dobu dalších 36 kalendářních měsíců od datumu, kdy byla zapsána. Dále o 40 % po dobu dalších 36 měsíců a v posledním případě můžeme snížit o 25 % po dobu dalších 36 měsíců. Vozidla, která byla evidována v ČR, či zahraničí do konce roku 1989 se zvyšuje o 25 %. Poplatník daně je zejména ten, kdo je zapsaný jako provozovatel v technické průkazce vozidla, může jím být také kdo užívá vozidlo, v jehož technické průkazce je napsaný jako provozovatel osoba, ale zemřela nebo byla odvolána. V dalších případech může jím být zaměstnavatel, jestliže platí cestovní náhrady svému zaměstnanci za využívání osobního automobilu, ale také organizační složka, osoba se sídlem, či trvalým pobytem v zahraničí. V nějakých případech, kdy je poplatníků více, tak platí daň společně a bez rozdílu. Poplatník i u této daně platí zálohy, které je žádoucí uhradit do 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince. Vypočítáme je ve výši $1/12$ dané roční sazby za všechny kalendářní měsíce, v nichž vozidla trvala, vznikla, či skončila daňová povinnost v rozhodujícím období. Tímto obdobím rozumíme kalendářní čtvrtletí nejbližší předchozímu kalendářnímu měsíci, na který vyšel termín splatnosti zálohy. Daň, záloha i sleva na dani se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Zdaňovacím obdobím je opět kalendářní rok. Daňové přiznání se podává nejpozději však do 31. ledna kalendářního roku. Výnos silniční daně plyne do příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury. [7]

2.7 Nepřímé daně

U těchto daní je daň obsažena v ceně zboží, či služeb a zaplacená nepřímo přes plátce daně, kteří jsou registrováni a jsou nuceni daň vybírat a následně odvést správci daně. Dělíme je na daně univerzální a daně selektivní. Do univerzálních daní patří daň z přidané hodnoty (dále jen DPH), zatímco do daní selektivních spadají daně ze spotřeby a ekologické daně, které si následně charakterizujeme.

2.7.1 Daň z přidané hodnoty

Tato daň je nejnovější, a zároveň nejvýznamnější, neboť je z poměrně velké části obsažena ve státním rozpočtu. Legislativní úpravou této daně je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Předmětem daně je dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která uskutečňuje ekonomickou činnost s místem plnění v tuzemsku nebo pořízení z jiného členského státu, či pořízení dopravního prostředku v obou případech pouze z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani. Dalším předmětem daně může být dovážené zboží, které má opět místo plnění v tuzemsku. Zdanitelné plnění je plnění, jenž je předmětem daně a není od daně osvobozeno. V letošním roce jako v letech předešlých od roku 2015 jsou stanoveny tři sazby daně. Základní sazba, která je 21 % využívaná nejčastěji. První snížená sazba je ve výši 15 %, a poslední druhá snížená sazba, která před rokem 2015 neexistovala činí 10 %. Počítáme-li daň můžeme provést dvě metody. Při prvním způsobu, kdy známe-li částku bez daně a vynásobíme ji sazbou daně nazýváme ji výpočet zdola, který je častější. U druhého způsobu, víme souhrnnou částku, jako součin kompletní částky a koeficientu, který přísluší dané sazbě daně, tuhle metodu používáme méně často a nazýváme ji jako výpočet shora.

Osobou povinnou k dani je FO i PO, která vykonává ekonomickou činnost a byla založena za účelem podnikání. Zatímco plátcí daně jsou osoby, které jsou povinné k dani, nařizuje jim to zákon. Mezi tyto zmíněné osoby řadíme FO i PO, kterým obrat překročil za bezprostředně předešlých 12 kalendářních měsíců hodnota 1 000 000 Kč. Splní-li tuto podmínku, tak se stane osobou povinnou k dani od 1. dne dalšího měsíce, jenž přijde po měsíci přesáhnutí. Další osobou povinnou k dani může být FO a PO, která se svobodně rozhodne. Plátcí daně nastanou dvě skutečnosti, v prvním případě DPH na vstupu, jenž je uhrazeno s koupí konkrétní věci, služby nebo zboží. V druhém případě vznikne DPH na výstupu, což znamená, že DPH je přijaté společně s prodejem konkrétní věci, služby nebo zboží. Následně plátce daně srovná tyto dva případy, které nastaly. Jestliže DPH na vstupu budeš větší, než DPH na výstupu tak nastane nadměrný odpočet, tudíž rozdíl je vrácen plátcí od finančního úřadu. Jestliže nastane druhý stav, kdy na výstupu je DPH větší, tak vznikne daňový závazek, kdy musí plátce daně vzniklý rozdíl uhradit finančnímu úřadu. Správu daně má na starost opět finanční úřad, dle místa pobytu u FO a pro PO je rozhodné místo sídla. Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní měsíc, ale u této daně může to být i kalendářní čtvrtletí. Daňové přiznání podáváme elektronickým způsobem do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období, v termínu podání daňového přiznání je splatná i da. Vznikne-li nám

nadměrný odpočet, tak je poslán zpět do 30 dnů pro podání daňového přiznání a nemusíme se o něj domáhat. [7]

2.7.2 Spotřební daně

Jak jsme si na začátku zmínili, jedná se o daně selektivní. Hlavní cílem zavedení této daně je neustálý příliv peněz do státního rozpočtu. Spotřeba těchto výrobků působí negativně na zdravotní stav jednotlivce, výrobky zahrnují vysokou daň. Spotřební daň vymezuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani, na tomto zákoně se usnesl Parlament ČR. Do spotřebních daní spadají:

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziprojektu,
- daň z tabákových výrobků,
- daň ze surového tabáku.

Plátcem daně je PO nebo FO, provozující daňový sklad, oprávněná příjemcem, oprávněným odesílatelem, či výrobcem, již vznikla povinnost daň přiznat a uhradit ve spojitosti s předložením určitých výrobků do volného daňového oběhu. Plátcem daně může rovněž být osoba, které nastal závazek daň přiznat a uhradit při dovozu, u použití zvolených výrobků, které byly osvobozeny od daně pro ostatní účely, než na které se toto osvobození týká nebo u uplatnění zvolených výrobků, u který byla daň poslána zpět. Předmětem této daně jsou zvolené výrobky na daňovém území EU vyrobené, či dovážené. U každé komodity je jiný předmět daně. Například předmětem daně u minerálních olejů jsou motorové benziny, těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny, různé směsi a různé minerální oleje. U daní z lihu je především líh předmět daně, u daní z piva je předmět daně především výrobek, který obsahuje více než 0,5 % objemového alkoholu. Předmětem daně z vína a meziprojektu jsou meziprojekty, které obsahují více než 1,2 % objemového alkoholu, avšak nesmí překročit hranici 22 % objemového alkoholu. U daně z tabákových výrobků je předmět daně tabákový výrobek, to znamená veškeré cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Sazba daně je pevná, to však neplatí pro cigarety, u nichž je pevná sazba a procentní sazba. Daň se vypočítá jako součin ZD a příslušné sazby daně, která je dána pro konkrétní zvolený výrobek. U této daně se správou daně zabývá místně oprávněný celní úřad. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. U této daně se daňové přiznání podává samostatně, a to do 20 dnů po

odpovídajícím zdaňovacím obdobím. Daň musíme zaplatit do 40 dnů po skončení zdaňovacího období, avšak nemusí to být vždycky pravidlem, existuje pár výjimek. [7]

2.7.3 Energetické daně

Energetické daně jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Do energetických daní zahrnujeme daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Předmět daně je plyn, který je stanoven k využívání, nabízený k prodeji, či využívaný pro pohon motoru nebo pro jiné účely. Může jím být také plyn, který je určen k použití, nabízen k prodeji, či používaný, pro stacionární motory nebo pro vozidla, která jsou využívána mimo veřejné silnice. ZD je množství komodity v daných jednotkách, u zemního plynu MWh, u pevných paliv GJ, v případě elektřiny MWh. Sazba daně se rozeznává dle typu plynu. U pevných paliv je sazba stanovena na 8,50 Kč/GJ, u elektřiny je 28,30 Kč/MWh. U zemního plynu je sazba daně různá. Plátcem daně je dodavatel, jenž dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, FO, či PO, která využila plyn zdaněný nižší sazbou daně k účelu, kterému přísluší vyšší sazba daně. Dalším plátcem daně může být i FO, či PO, jenž užila plyn osvobozený od daně k ostatním účelům než na ty účely, kterých se to týká. V poslední řadě jím může být FO nebo PO, která vypotřebovala plyn, jenž nebyl zdaněný mimo plynu osvobozeného od daně. Poté plátcem daně podá návrh na evidenci k dani u příslušného správce daně nejdéle však v den vzniku závazku daň přiznat a uhradit. Správu této daně má na starost oprávněný celní úřad, zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc daňové přiznání musíme podat do 25 dne, který následuje po zdaňovacím období. [7]

3 Charakteristika daně z příjmů právnických osob

V této kapitole se podrobněji zabýváme daněmi z příjmů právnických osob. V první řadě je nejdůležitější charakterizovat si pojmy, které souvisí s daněmi z příjmů právnických osob. Charakterizujeme si daňovou optimalizaci a její možnosti, zároveň si objasníme odpisy, které budeme později aplikovat v praktické části diplomové práce. Objasníme si postup výpočtu daně z příjmů právnických osob a daňové přiznání, čímž, teoretickou část zakončíme a následně uplatníme v praktické části.

3.1 Konstrukční prvky daně z příjmů právnických osob

Poplatníkem daně z příjmů PO podle § 17 ZDP je:

- právnická osoba,
- organizační složka státu,
- podílový fond,
- podfond akciové společnosti,
- fond penzijní společnosti,
- svěřenecký fond,
- jednotka,
- fond. [7]

PO se rovněž jak FO člení na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňový rezident ČR má neomezenou daňovou povinnost, je to poplatník, jehož příjmy na území ČR, ale i v zahraničí podléhají DZPPO. Zároveň musí mít sídlo nebo místo svého vedení na území ČR. Naopak je tomu u nerezidenta, nemá na území ČR své sídlo, a jeho daňová povinnost je vyměřena jenom ze zdrojů na území ČR. Důležité je také zmínit poplatníka, který vykonává svou hlavní činnost, která není podnikáním. Takového poplatníka nazýváme veřejně prospěšný poplatník. Veřejně prospěšným poplatníkem není obchodní korporace, Česká televize, Český rozhlas, Česká tisková kancelář, profesní komora, zdravotní pojišťovna, společenství vlastníků jednotek ani nadace. [7]

Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím DZPPO může být:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,

- období ode dne fúze, rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku, či hospodářského roku, ve kterém začaly působit,
- účetní období, pokud je delší, než po sobě jdoucích 12 měsíců. [8]

Předmět daně

Obecně se za předmět DZPO považuje příjem z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dáno jinak. Příjmy, které nejsou předmětem daně vymezuje § 18, najdeme v něm např.:

- příjmy, které jsou získané z nabytí akcií,
- nějaké příjmy zdravotních pojišťoven,
- určité příjmy společenství vlastníků jednotek,
- příjmy z reklamy, z členského příspěvku, v podobě úroku nebo z nájemného jsou rovněž předmětem daně, ale pouze u veřejně prospěšných poplatníků.

Osvobození od daně

Stejně jak u FO, tak i u PO jsou příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozeny. Všechna osvobození od daně jsou uvedena v § 19. Mezi nejčastější patří zejména:

- členské příspěvky,
- výnosy kostelních sbírek,
- příjem z nájemného družstevního bytu,
- příjem státních fondů,
- příjem Garančního a Zajišťovacího fondu,
- příjem České národní banky,
- příjmy, které plynou z veřejné sbírky,
- příjem z úroků z přeplatků, které přivodil správce daně,
- výnos nadace, jenž je veřejně prospěšným poplatníkem,
- příjmy z úroků, které plynou zdravotní pojišťovně,
- úrokové příjmy, které plynou orgánům státní správy. [8]

Základ daně

Dalším důležitým bodem je základ daně. Vymezuje ho zákon o daních z příjmů § 23, je dán rozdílem mezi příjmy a výdaji. Nezahrnujeme zde příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy osvobozené od daně. Důležité je, že musíme respektovat věcnou a časovou spojitost v určitém zdaňovacím období. Při zjištění základu daně můžeme vycházet z výsledku hospodaření, který nám může vyjít buď zisk nebo ztráta nebo v druhém případě

odečtením výdajů od příjmů u poplatníků, kteří účetnictví nevedou, maximálně mají jednoduché účetnictví.

Výsledek hospodaření („dále jen VH“) se zvyšuje, snižuje nebo jej můžeme snížit, vymezuje to sám zákon. VH se zvyšuje např. o částky neoprávněné zkracující příjmy, různé částky, jenž nemůžeme je zařadit do výdajů, částky, které jsme uplatnili v minulých zdaňovacích obdobích, dále různé částky pojistného týkajícího se sociálního zabezpečení, různé přijaté úhrady smluvních pokut, úroku z prodlení nebo také o částku, o kterou byla zrušena rezerva. Naopak položkami, o které se VH snižuje mohou být např. částky pojistného na sociální zabezpečení, částky zaúčtované dle zvláštních předpisů ve prospěch výnosů nebo nákladů při nabytí akcií, či podílu v obchodní společnosti.

V poslední řadě lze VH také snížit o položky, kterými jsou např. částky, o které byly chybně příjmy zvýšeny, dále také částky, které nejsou zahrnuté do výdajů nebo také oceňovací rozdíl, který se vytvořil jiným způsobem než nákupem majetku. [8]

a) Daňové náklady:

Do daňových výdajů (nákladů) řadíme zejména:

- odpisy hmotného majetku,
- ZC hmotného majetku, který jsme vyřadili z příčiny škody,
- pojistné hrazené poplatníkem,
- pojistné na sociální zabezpečení a příspěvky na státní politiku,
- škody, které vznikly z příčiny živelných pohrom,
- náklady na provoz zařízení vedoucí k ochraně životního prostředí dle zvláštních předpisů.

b) Nedaňové náklady

Mezi náklady, které nemůžeme daňově uznat patří především:

- manka a škody, to znamená živelné pohromy např. vichřice, ale také škody zapříčiněné neznámým pachatelem, kterou prokázala policie,
- zaplacené pokuty a penále, myslíme tím např. pokuty udělené správními orgány, sankce vyplývající od zdravotních pojišťoven a úřadů sociálního zabezpečení,
- podíly na zisku,
- výdaje na reprezentaci, tím myslíme např. pohoštění. [3]

Úprava základu daně

Základ daně ZPPO snižujeme o odčitatelné položky, a to v menším měřítku než u daně ZPFO. Do odčitatelných položek zahrnujeme daňovou ztrátu, odpočet výdajů na projekt výzkumu a vývoje a v poslední řadě odčitatelnou položkou je podpora odborného vzdělání.

Uplatňujeme-li daňovou ztrátu, můžeme uplatnit nanejvýš 5 předešlých zdaňovacích období, které následují po období, kdy jsme daňovou ztrátu vyměřili. Daňovou ztrátu si poplatník rozvrhne dle své potřeby buď do jednoho období, či do více zdaňovacích období. Odpočet této ztráty je jednou z pozitivních forem podpory podnikání, neboť vymezuje podnikatelský risk.

Rovněž můžeme odečíst výdaje, které jsme vynaložili na projekt výzkumu a vývoje. Předpokládáme, že na uskutečnění zmíněných projektů, nemůže být věnována podpora z veřejných zdrojů. Sazba odpočtu na tyto projekty je u základní výměry 100 % do výše, kdy výdaje na výzkum a vývoj v běžném období dosáhnout shodných výdajů za předchozí zdaňovací období. Zvýšená výměra 110 % platí pro výdaje na výzkum a vývoj, ve které převýšily tyto výdaje z předcházející zdaňovací období.

Odčitatelné položky na podporu a vzdělání dělíme na dvě skupiny. První složkou je odpočet na pořízení majetku na odborné vzdělání a druhou složkou je odpočet výdajů vynaložených na žáka, či studenta v rámci odborného vzdělávání. Odborným vzděláním myslíme především střední školy, vyšší odborné školy a vysoké školy. Do zmíněné první složky zahrnujeme majetek pořízený koupí, či majetek pořizovaný pomocí finančního leasingu. Pokaždé musí platit dvě podmínky. Za prvé majetek musí sloužit pro odborné vzdělání a rovněž musí jít o nový majetek, to představuje, že u pořízení koupí poplatník odpočet uplatňuje, je prvním vlastníkem zmíněného majetku a u majetku, který je pořízen finančním leasingem jsou stanoveny dvě základní podmínky. Jednak poskytoval je prvním vlastníkem, zároveň úhrada z finančního leasingu je u uživatele daňově uznatelná. Sazba odpočtu na podporu odborného vzdělávání je také rozdělena na zvýšenou ve výši 110 %, pokud je majetek v provozu více než 50 % doby a snížená sazba ve výši 50 %, jestliže je majetek v provozu 30 % - 50 %. Podmínkou je, že nejvyšší výše odpočtu na pořízení majetku pro odborné vzdělávání musí být nižší než 5 000 Kč na jednu hodinu vyučování na pracovišti poplatníka. Druhou složkou odpočtu je odpočet na žáka, či studenta za účelem odborného vzdělávání, a to ve výši 200 Kč na žáka, či studenta a hodinu vyučování uskutečněnou na pracovišti poplatníka. Následně můžeme odečíst dary tzv. bezúplatná plnění. Umožnit zmíněná plnění můžeme právnickým osobám, obcím, krajům, výjimečně i fyzickým osobám. Za bezúplatná plnění na veřejně prospěšné účely považujeme i bezúplatná plnění na

financování živelných pohrom v ČR, či jiném členském státě v Evropské unii. Zde také bereme v úvahu minimální a maximální hranici v jaké můžeme poskytnout bezúplatná plnění. U právnických osob můžeme odečíst minimálně 2 000 Kč a maximálně 10 % ze sníženého ZD. [13]

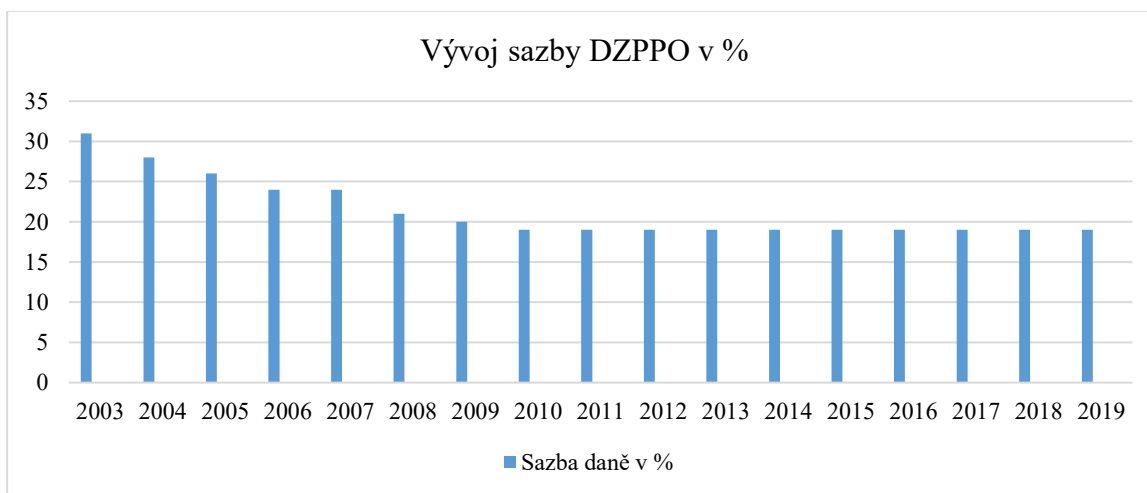
Sazba daně

Pro DZPPO je sazba daně v roce 2019 ve výši 19 %. Daň vypočítáme tak, že od základu daně,

Následně daňový základ zaokrouhlíme na celé tisícikoruny dolů. V jiných případech například sazba daně u investičního fondu činí 5 %. Sazba daně u fondu penzijní společnosti, také u instituce penzijního pojištění mimo penzijní společnosti, či společnosti obhospodařující fondy, které jsou podobné fondům penzijního pojištění činí daňová sazba 0 %. Jestliže se daňová sazba týká pouze na samotný základ daně je vymezena v hodnotě 15 % a zaokrouhlujeme ji na celé tisícikoruny dolů. [7]

Na následujícím Grafu 3.1 vidíme vývoj sazby z příjmu právnických osob v letech 2003–2019.

Graf 3.1 – Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v letech 2003–2019



Zdroj: [18]

Z Grafu 3.1 je zřetelně jasné, že vývoj sazby daně z příjmu právnických osob se postupně od roku 2003 snižuje. Od roku 2010 vývoj stagnuje. DZPPO je stanovena od roku 2010 na 19 % do letošního roku, což je pro PO přijatelnější než v minulých letech.

Sleva na dani

Slevy na dani existují proto, aby podpořili zaměstnavatele, kteří zaměstnávají jednotlivce se zdravotním postižením. Sleva na dani je uvedena v § 35. Pokud se zaměstnanci způsobila pracovní neschopnost ve zdaňovacím období nebo existuje výsledek ročního průměrného přepočteného množství těchto zmíněných zaměstnanců desetinné číslo, tak poplatník si může uplatnit poměrného dílu z částky 18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením, ale pokud má zaměstnance těžší zdravotní postižení může si poplatník uplatnit slevu ve výši 60 000 Kč. [10]

Registrační povinnost poplatníků

Poplatník DZPPO je nucen odevzdat přihlášku k registraci k DZPPO u oprávněného správce daně, a to do 15 dnů od svého počátku.

Poplatník daně ZPPO, kterému vznikla na území ČR stálá provozovna, je také nucen podat přihlášku k registraci k DZPPO u příslušného správce daně do 15 dnů začátku provozovny.

Poplatník DZPPO je povinný podat přihlášku k registraci k DZPPO do 15 dnů ode dne, jenž zahájil uskutečňovat činnost na území ČR, která je zdrojem příjmů nebo uznal příjem ze zdrojů v ČR. Posledním důvodem může být, že poplatník obdržel, či domohl se oprávnění provádět funkci, jenž je zdrojem příjmů, které vydal tuzemský orgán veřejné moci.

U veřejně prospěšného poplatníka, také u společenství vlastníků jednotek musí rovněž příslušnému správci daně podat přihlášku k registraci k DZPPO do 15 dnů ode dne, kdy zahájí svou činnost, která je zdrojem příjmů.

U poplatníků DZPPO, u veřejně prospěšných poplatníků, ale také u společenství vlastníků jednotek, jestliže jim vzniknou příjmy, jež nejsou předmětem daně, které jsou osvobozené od daně nebo z nichž je daň vybírána srážkou daně dle specifické daňové sazby. [7]

Zálohy na daň

Zálohy na DZPPO hradíme během zálohového období. Pro vyměření výše a pravidelnosti záloh vycházíme ze závěrečné známé daňové povinnosti. Za poslední známou daňovou povinnost se pro určení pravidelnosti a výše záloh v zálohovém období považuje také částka, jenž si poplatník spočítal a napsal do daňového přiznání za to období, které bezprostředně předchází zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání daňového přiznání. V případě, že bylo daňové přiznání podáno zpožděně, s platností od následujícího dne po dni jeho podání, do platnosti příští změny poslední známé

daňové povinnosti dle tohoto nařízení, či zvláštního právního předpisu.

Zálohy na daň hradí poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost překročila částku 30 000 Kč. Zálohu na daň neplatí obec, či kraj, ale také zůstavitel ode dne jeho úmrtí. V poslední řadě, pokud má poplatník daň vymezenou paušální částkou, tak rovněž neplatí zálohy.

Poplatníci, jejichž finální známá daňová povinnost překročila hranici 30 000 Kč, nicméně nepřevýšila částku 150 000 Kč, hradí zálohy na daň na zdaňovací období, ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. První zálohu musí zaplatit do 15. června, následně druhou zálohu splatí do 15. prosince poslední známé daňové povinnosti. Zatímco u poplatníků jejichž poslední známá daňová povinnost převýšila hranici 150 000 Kč, hradí zálohy na daň výši $\frac{1}{4}$ poslední známé daňové povinnosti. První zálohu musí poplatník splatit do 15. března, další zálohu musí zaplatit do 15. června, třetí zálohu vyrovná do 15. září a poslední zálohu musí uhradit do 15. prosince zdaňovacího období. [1]

Daňové přiznání

Daňové přiznání podáváme pokaždé, ať už nám vyjde zisk, ztráta nebo nulový základ daně. Podáváme ho oprávněnému správci daně, kterým je finanční úřad. Použijeme k tomu příslušný tiskopis i přílohy a pokyny pro daný rok. Pro vypsání daňového přiznání k DPPO se řídíme instrukcemi k vyplnění přiznání k DPPO. Poplatník jej podává, v případě, že jeho příjmy jsou předmětem daně. Povinnost daňového přiznání nemá např. veřejná obchodní společnost, ani zanikající společnost, či družstvo.

Rozlišujeme řádné daňové přiznání, dodatečné daňové přiznání a opravné daňové přiznání. Předkládáme ho na tiskopise, které vydalo ministerstvo financí či na tiskovém výstupu z počítačové tiskárny. Přiznání k dani můžeme podat rovněž v elektronické podobě, avšak musí mít obstarané elektronickým podpisem. Podáváme ho do 3 měsíců po uběhnutí zdaňovacího období. Zdaňovacím obdobím se rozumí 12 měsíců. Jestliže má poplatník účetní závěrku, kterou potvrdil auditor, či zpracovává jej daňový poradce, musíme ho podat do 6 měsíců po skončení zdaňovacího období, ale zde musí být u správce daně před uplynutím tříměsíční doby uplatněna příslušná moc k zastupování. Daň je tedy nutné zaplatit do zmíněných termínů. Poplatník si sám daň vypočítá a uvede další údaje pro vyměření daně v daňovém přiznání.

a) Dodatečné daňové přiznání

Podáváme ho v případě, kdy poplatník zjistí, že jeho daň má být vyšší, či nižší než poslední známá daň, tak má povinnost podat do konce měsíce, který následuje po měsíci, kdy to poznal. Poplatník do přiznání napíše rozdíl ve srovnání poslední známe dani, rovněž napíše den a příčiny pro podání přiznání.

b) Opravně daňové přiznání

Poplatník opravným přiznáním může před uplynutím doby, zaměnit řádné daňové přiznání, které podal a údaje vypíše v celkových hodnotách.

V praktické části diplomové práci si vyplníme daňové přiznání na naši společnost DEMETU s.r.o. a následně ho přepíšeme do přílohy č. 1.

3.2 Odpisy

Odpisy představují snížení ekonomického prospěchu čili pokles aktiv. Řadíme je proto do nákladů. Odepisujeme proto, abychom zjistili, jak máme správně rozložit cenu pořízení majetku do několika období. Hmotný a nehmotný majetek odepisujeme zejména jeho vlastník, případně ten, kdo je nositelem práva užívání. Osoba, která má toto právo se nazývá odpisovatel. Odpisy dělíme na účetní a daňové.

Výši v případě účetních odpisů si poplatník určí sám, takovou, jakou uzná za vhodnou, zatímco u daňových odpisů musí poplatník vycházet z ustanovení zákona o daních z příjmů. Není povinností poplatníka, aby si uplatnil odpisy, odepisování může i pozastavit. Pokud jsou uplatňovány paušální výdaje, tak nemůžeme odepisovat majetek, také nemůžeme protáhnout období odepisování. [7]

3.2.1 Účetní odpisy

Účetní odpisy jsou jednou ze složek výsledku hospodaření, využíváme je u majetku, který účetně odepisujeme, avšak se nejedná o hmotný a nehmotný majetek s ohledem daně z příjmů. Zmíněné odpisy odlišujeme časové a výkonové. U prvního typu odepisujeme dle užívání majetku z PC, zatímco u druhého typu vycházíme z počtu výkonu. [7]

V praktické části diplomové práce jsme nepočítali účetní odpisy, tudíž pro vysvětlení si ukážeme vzorový příklad v Tab. 3.2 pro výpočet účetních odpisů.

Příklad 1

Společnost eviduje automobil v ceně pořízení 1 200 000 Kč, který začlenila do užívání dne 15. května 2017. V roce 2019 jsme ho prodali v ceně 900 000 bez DPH.

Automobil jsme z tohoto důvodu vyřadila dne 15. května 2019. Účetní jednotka se domnívala, že automobil za dobu své životnosti najel 400 000 km. V roce 2017 ujel 70 000 km, v dalším roce urazil 95 000 km a v posledním roce ujel 40 000 km.

Výpočet ZC:

Odpis na 1 km = $1\,200\,000 / 400\,000 = 3$ Kč/km

Tab. 3.2 – Výpočet účetních odpisů

Období	Výpočet	Odpis
2017	$70\,000 \cdot 3$	210 000
2018	$95\,000 \cdot 3$	285 000
2019	$40\,000 \cdot 3$	120 000
Celkem		615 000

Zdroj: vlastní zpracování

Vypočítali jsme účetní odpisy automobilu, účetní ZC zjistíme jako cenu pořízení minus sumu odpisů, což je $1\,200\,000 - 615\,000 = 585\,000$ Kč.

Nyní si ukážeme výpočet časových odpisů v Tab. 3.3 a následně výpočet výkonových odpisů v Tab. 3.4.

Dne 10. září 2016 jsme pořídili automobil v částce 700 000 Kč, zařadili jsme ho do používání a následně ho budeme odpisovat 40 měsíců.

Tab. 3.3 – Vzorový příklad časových odpisů

Období	Oprávky	Odpis	ZC
2016	$(700\,000/40) \cdot 4$	70 000 Kč	630 000
2017	$(700\,000/40) \cdot 12$	210 000 Kč	420 000
2018	$(700\,000/40) \cdot 12$	210 000 Kč	210 000
2019	$(700\,000/40) \cdot 12$	210 000 Kč	0
Celkem		700 000 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Ve zmíněném ukázkovém příkladu v Tab. 3.3 jsme pořídili v září 2016 automobil, do prosince nám zbývají 4 měsíce, tudíž násobíme šesti a ostatní roky dvanácti. Součet nám musí dát 40 měsíců. ZC se opět snižuje a v posledním roce se nám vynuluje.

Pořídili jsme si stroj v PC 1 000 000, který může vyrobit 100 000 ks výrobků během své životnosti. Výpočet provedeme následovně v Tab. 3.4.

Tab. 3.4 – Příklad výkonových odpisů

Období a počet vyrobených výrobků	Oprávky	Odpis	ZC
2016 – 55 000 ks	$(1\,000\,000/100\,000) \cdot 55\,000$	550 000 Kč	450 000 Kč
2017 – 25 000 ks	$(1\,000\,000/100\,000) \cdot 25\,000$	250 000 Kč	200 000 Kč
2018 – 10 000 ks	$(1\,000\,000/100\,000) \cdot 10\,000$	100 000 Kč	100 000 Kč
2019 – 10 000 ks	$(1\,000\,000/100\,000) \cdot 10\,000$	100 000 Kč	0 Kč
Celkem – 100 000 ks		1 000 000 Kč	

Zdroj: vlastní zpracování

Odpis za kus vypočítáme, jako $PC \cdot 1\,000\,000$, kterou vydělíme počtem kusů, které stroj může vyrobit, v našem případě 100 000 ks. Odpis za 1 vyrobený výrobek je 10 Kč, který následně násobíme počtem kusu v jednotlivých letech odpisování stroje. Rovněž odpisujeme tak dlouho, dokud ZC nám vyjde 0 Kč v posledním roce.

3.2.2 Daňové odpisy

Daňové odpisy používáme jen pro dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek. Zmíněné majetek odpisujeme z ceny pořízení majetku do výše ceny pořízení, či zvýšené ceny pořízení a zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru.

Hmotným majetek chápeme především:

- samostatně movité věci, či soubory movitých věcí, u nichž je vstupní cena vyšší než 40 000 Kč a zároveň jejich doba užívání je delší než jeden rok,
- stavby,
- budovy, domy a jednotky, které nezahrnují pozemek,
- pěstitelské celky trvalých porostů, jejichž doba plodnosti je delší než 3 roky,
- dospělá zvířata, u nichž je vstupní cena vyšší než 40 000 Kč,
- jiný dlouhodobý hmotný majetek.

Než se pustíme do odepisování, je nutné uvést pořízené věci do stavu, který je způsobilý k běžnému užívání, které jsou stanoveny zvláštními právními předpisy. Hned v počátečním roce odepisování zařadí poplatník hmotný majetek do 6 odpisových skupin. Minimální doba, kterou můžeme odepisovat, jsme si následně si znázornili v Tab. 3.5 pro hmotný majetek a v Tab. 3.6 pro nehmotný majetek. Doba je závislá na začlenění majetku odpisových skupin v rozhraní 3–50 let pro hmotný majetek, zatímco doba odepisování pro nehmotný majetek je od 18–72 měsíců.

Tab. 3.5 – Zařazení hmotného majetku do odpisových skupin

Odpisová skupina	Doba odepisování	Majetek
1	3 roky	počítač, kancelářské potřeby
2	5 let	motorová vozidla
3	10 let	výtahy
4	20 let	budovy ze dřeva
5	30 let	přístavy
6	50 let	administrativní budovy

Zdroj: [13] – vlastní zpracování

Tab. 3.6 – Zařazení nehmotného majetku do odpisových skupin

Doba odepisování	Majetek
18 měsíců	audiovizuální dílo
36 měsíců	software
36 měsíců	nehmotné výsledky výzkumu a vývoje
72 měsíců	ostatní nehmotný majetek

Zdroj: [13] – vlastní zpracování

Do dlouhodobého nehmotného majetku zahrnujeme:

- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje,
- software,
- ostatní ocenitelná práva,
- goodwill,
- povolenky na emise,
- preferenční limity,
- ostatní dlouhodobý nehmotný majetek.

U daňových odpisů můžeme odepisovat majetek jak lineárně neboli rovnoměrně, tak můžeme použít zrychlenou metodu odepisování. Metodu, kterou si vybereme, musíme dodržet po celou dobu odepisování. Důležité je také zmínit u odpisů pojem oprávky, což znamená součet odpisů po celou dobu uplatňování dlouhodobého majetku. Dalším důležitým pojmem je zůstatková cena, kterou vypočítáme jako diferenci vstupní ceny a oprávek.

a) Rovnoměrné (lineární) odepisování

Předností této metody je snadnost, ale neumí si vážit toho, že majetek je nejčastěji používán v prvních letech využití. U této metody vždy odepisujeme ze vstupní ceny, pomocí

odpisových sazeb, které nám znázorňuje následující Tab. 3.7. Zmíněné odpisové sazby jsou maximální, poplatník se může rozhodnout pro odlišný plán odepisování s podstatně nižšími sazbami.

Tab. 3.7 – Odpisové sazby pro lineární odepisování

Odpisová skupina	V prvním roce odepisování	V dalších letech odepisování	Pro zvýšenou vstupní cenu
1	20	40	33,3
2	11	22,25	20
3	5,5	10,5	10
4	2,15	5,15	5
5	1,4	3,4	3,4
6	1,02	2,02	2

Zdroj: [7] – vlastní zpracování

Vzorce pro lineární odepisování v počátečním roce (3.1) a v dalších letech odepisování (3.2),

$$Roční\ odpis_1 = \frac{PC \cdot ROS_1}{100}, \quad (3.1)$$

kde $Roční\ odpis_1$ vyjadřuje odpis v prvním roce, PC označuje pořizovací cenu a ROS_1 představuje roční odpisovou sazbu v prvním roce odepisování,

$$Roční\ odpis_n = \frac{PC \cdot ROS_n}{100}, \quad (3.2)$$

kde $Roční\ odpis_n$ označuje odpis v dalších letech, PC vyjadřuje opět cenu pořízení a ROS_n představuje roční odpisovou sazbu v dalších letech.

b) Zrychlené odpisy

U zrychleného odepisování využíváme odpisové koeficienty zachycené v Tab. 3.8 pokud se nám během odepisování nenavýší vstupní cena vlivem technického zhodnocení, tak největší odpis máme v druhém roce odepisování.

Tab. 3.8 – Koeficienty pro zrychlené odpisy

Odpisová skupina	Koeficient v prvním roce odpisování	Koeficient v dalších letech odpisování	Koeficient pro zvýšenou zůstatkovou cenu
1	3	4	3
2	5	6	5
3	10	11	10
4	20	21	20
5	30	31	30
6	50	51	50

Zdroj: [7] – vlastní zpracování

Vzorce pro zrychlené odepisování v počátečním roce (3.3) a v dalších letech odpisování (3.4),

$$\text{Roční odpis}_1 = \frac{VC}{k_1}, \quad (3.3)$$

kde Roční odpis_1 vyjadřuje odpis v prvním roce, VC značí vstupní cenu a k_1 nám vyjadřuje koeficient pro první rok odpisování.

$$\text{Roční odpis}_n = \frac{2 \cdot ZC}{k_n - n}, \quad (3.4)$$

pro který platí, Roční odpis_n nám představuje odpisy v dalších letech, n označuje jednotlivá léta, a ZC vyjadřuje zůstatkovou cenu majetku a v poslední řadě k_n značí koeficient v jednotlivých letech.

ÚJ (dále jen „ÚJ“) může na základě ZDP v určitých případech zvýšit první odpis o 20 %, 15 %, či 10 %, používáme pouze, když je subjekt prvním odpisovatelem hmotného majetku. Touto formou se zvýší odpis v prvním roce, v dalších letech bude nižší. V nějakých případech můžeme uplatit pouze poloviční odpis, ty najdeme v § 26 ZDP.

V následující Tab. 3.9 vidíme roční odpisové sazby, pokud jsme zvýšili odpisy o 10–20 %, tak vycházíme z těchto hodnot.

Tab. 3.9 – Roční odpisové sazby při zvýšení odpisu v prvním roce

Odpisová skupina	V 1. roce odpisování	V dalších letech Odpisování	Pro zvýšenou Vstupní cenu
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %			
1	40	30	33,3
2	31	17,25	20
3	24,4	8,4	10
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 15 %			
1	35	32,5	33,3
2	26	18,5	20
3	19	9	10
Roční odpisová sazba při zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 10 %			
1	30	35	33,3
2	21	19,75	20
3	15,4	9,4	10

Zdroj: [7] – vlastní zpracování

3.3 Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob

Při postupu výpočtu DZPPO je velmi důležité zachovat pořadí zmíněných položek, dle kterých upravujeme základ daně a se postupně dopracujeme k výsledné dani.

Následně si ukážeme na schématu 3.1 postup výpočtu daně z příjmů právnických osob, který v praktické části uplatníme na naši společnost DEMETU s.r.o.

Schéma 3.1 – Úprava základu daně z příjmů právnických osob

	ZÁKLAD DANĚ
-	Odčitatelné položky
-	Daňová ztráta
-	Odpočet výdajů na projekt výzkumu a vývoje
-	Odpočet na podporu odborného vzdělávání
=	Mezisoučet
-	Bezüplatná plnění
=	ZÁKLAD DANĚ SNÍŽENÝ O ODPOČTY (zaokrouhlen na celé tisícikoruny dolů)
·	Sazba daně
=	DANĚ
-	Slevy na dani
=	DANĚ PO SLEVĚ

Zdroj: [13] – vlastní zpracování

Ze schématu 3.1 je zřetelně vidět, že základ daně upravíme tak, že od něj odečteme odčitatelné položky podle § 34 a § 20 odst. 8 ZDP. ZD snížený o zmíněné položky dále upravíme na celé tisícikoruny dolů. Z takhle upraveného ZD vypočítáme dan ZPPO, která je splatná podle § 21 odst. 1 zákona daních z příjmu. Pro rok 2018 je daná sazba daně ve výši 19 %. Dále od této daně odečteme slevy uvedené v § 35 ZDP. Poté je vypočítaná daň splatná po slevách. Disponibilní zisk jsme vypočítali, tak že od výsledku hospodaření před zdaněním jsme odečetli konečnou daňovou povinnost.

3.4 Daňová optimalizace

Hlavním záměrem každého poplatníka je, aby jeho daňová povinnost byla co nejmenší, tzv. minimalizovat daň. Každý daňový subjekt chce, aby to bylo pro něj nejpríznivější. Mít co nejnižší daň lze mít třemi způsoby.

Prvním způsobem jsou daňové úspory, či použitím alternativních možností snížení ZD a spočítané daně v zákonů, které jsou platné. Poplatník může pomocí rezerv odložit daň do budoucnosti.

Další formou je vyhnutí se daním, tak že zákonodárce hledá odlišné nesoulady z hlediska legislativy. Chápeme tím, formu použití nesprávného vyjádření daňového zákona, který začne uplatňovat široká veřejnost do doby, kdy vláda přijme zákonná opatření, která tuhle optimalizaci konkrétní daně zavrhnou.

Posledním způsobem jsou daňové úniky, to znamená, pokud poplatník aplikuje k optimalizaci daňové povinnosti nepovolených postupů, tak v tomto případě mluvíme o daňovém úniku. [4]

3.5 Zaměstnanecké benefity

Zaměstnavatelé obvykle inspiroují své zaměstnance, tím, že jim poskytují benefity v různých peněžních i nepeněžních podobách. Z pojetí daňové optimalizace je žádoucí zhodnotit dvě kritéria. V prvním případě, zda je uznatelnost benefitu daňový náklad pro zaměstnavatele a na straně zaměstnance schopnost osvobození od DZFO, a především nezahrnutí do vyměřovací základu pro odvod pojistného. Benefity dělíme do několika skupin.

Mezi plnění ze strany zaměstnavatele patří např. odstupné zaměstnanci při rozvázání pracovního poměru výpovědi danou zaměstnavatele ve výši minimálně jednonásobku až trojnásobku jeho průměrného výdělku v souvislosti na délce trvání pracovního poměru u zaměstnavatele. Následujícím plněním jsou cestovní náhrady, myslíme tím pracovní cesty, stravné a kapesné při zahraniční pracovní cestě jen v nejnižší možné výši, horní výše

cestovních je neomezená. Posledním důležitým plněním je rozvoj zaměstnanců tzv. zaškolení, či zaučení zaměstnanců, rozšíření znalostí. Zároveň je dána minimální výše pracovního volna s náhradou mzdy. Další skupinou jsou zaměstnanecké výhody na straně zaměstnance. Mezi nejdůležitější patří zejména odborný rozvoj zaměstnanců, která jsou od daně z příjmů osvobozena např. výdaje na přeškolení zaměstnanců. Dalšími položkami mohou být stravování zaměstnanců, zároveň také poskytnutí nealkoholických nápojů, ale také různé příspěvky na sport. Omezující pro osvobození od daně z příjmů ze závislé činnosti je jediné částka 20 000 Kč nepeněžního plnění zaměstnavatele ve spojitosti s poskytnutím příspěvku na tuzemskou a zahraniční rekreaci nebo zájezd. Dalším osvobozeným plněním je poskytnutí bezplatných jízdenek, poskytnutí darů do výše 2 000 Kč ročně u všech zaměstnanců, poskytnutí přechodného ubytování do výše 3 500 Kč měsíčně, ale také různé sociální pomoci poskytnuté zaměstnavatelem do výše 500 000 Kč. Další položkou mohou být příspěvky na životní a penzijní pojištění do výše 50 000 Kč ročně. [6]

4 Analýza vybraných aspektů daně z příjmů ve společnosti s ručením omezením

Zmíněná kapitola je věnována praktickému rozboru daně z příjmu v konkrétní společnosti s ručením omezeným, hlavním záměrem bylo zjistit celkovou daňovou povinnost za rok 2018 a následně porovnat s minulými roky a zkoumat hlavní faktory v daňovém zatížení daně z příjmů. Praktickou část jsme zakončili korelační analýzou. Na závěr této kapitoly jsme se zaměřili na pozorování výběru daně z příjmu právnických osob v ČR s vývojem daňové povinnosti daně z příjmu právnických osob v obchodní společnosti DEMETU s.r.o.

Společnost DEMETU s.r.o. poskytla interní doklady za rok 2013-2018, zároveň si nepřeje zveřejňovat konkrétní čísla a výkazy do diplomové práce.

4.1 Charakteristika společnosti

Malá prosperující obchodní společnost DEMETU s.r.o. zapsaná do Obchodního rejstříku 7. října 2013 je společnost s ručením omezeným podnikající ve výrobě, obchodu a služeb především v těchto oblastech:

- zpracování dřeva, výroba dřevěných, korkových, proutěných a slaměných výrobků,
- provozování vodovodů a kanalizací a úprava a rozvod vody,
- přípravné a dokončovací stavební práce, specializované stavební činnosti,
- zprostředkování obchodu a služeb,
- velkoobchod a maloobchod,
- zastavárenská činnosti a maloobchod s použitým zbožím,
- ubytovací služby,
- realitní činnost, správa a údržba nemovitosti,
- pronájem a půjčování věcí movitých,
- poradenská a konzultační činnost, zpracování odborných studií a posudků,
- projektování pozemkových úprav,
- poskytování technických služeb,
- vodoinstalatérství a topenářství,
- realizací staveb, jejich změn a odstraňování. [14]

Společnost je vedená u Krajského soudu v Ostravě. Společnost začala podnikat s vloženým základním kapitálem 200 000 korun českých. Ve společnosti je zaměstnán jeden člen jednatele Kateřina Macíková. ÚJ provádí služby na zakázku, podá inzerát na živnostníky,

kteří provedou požadovanou službu.

Hlavní ekonomickou činností společnosti DEMETU s.r.o. je stavebnictví a e-shop KD elektro, kterému připadají největší zisky společnosti a vymezíme si ho nyní ve zbývajících praktické části diplomové práce.

Společnost nakupuje, prodává, ale i rozváží nebo posílá své zboží přepravní společností PPL. Společnost vlastní dvě motorová vozidla. První silniční motorové vozidlo Volvo pořízeno dne 7. září 2017 v částce 420 000 Kč. Druhý skříňový automobil Volkswagen Crafter pořízen 11. června 2018 v hodnotě 200 000 korun českých. Vozidla mají u pojišťovny Kooperativa sjednanou pojistku a parkovné je zařízení v sídle společnosti. V květnu 2017 společnost pořídila sklad v hodnotě 230 000 korun českých pro uskladnění zboží. ÚJ plynou zisky z prodeje spotřebního zboží především z prodeje myček, praček, sušiček, ledniček, sporáků, kávovarů, vestavěných spotřebičů, televizorů, vysavačů, kotlů, krbů na pelety, solárních systémů a zahradní techniky, především benzinových sekaček a křovinořezů. ÚJ elektrospotřebiče nakoupí u dodavatelů Amica, Beko, Bosch, Delonghi, Electrolux, Gorenje, Prosat, Samsung, Siemens, Whirlpool a poté uloží do skladu. Pro rozvoz zboží využívá přepravní společnost PPL, pokud zákazník je z Čech, jestliže je spotřebitel z okolí Ostravy, tak společnost doručí zboží nákladním vozidlem až domů. V zimních měsících převládají výnosy z prodeje z kotlů, naopak je tomu v letní sezóně, kdy jsou největší zisky z prodeje sekaček a křovinořezů.

Krátkodobé a dlouhodobé cíle u předmětu podnikání KD-elektro

Ve společnosti DEMETU s.r.o. je hlavním cílem jako každé společnosti maximalizace zisku, který je také především spojen s určitým rizikem, který ho ovlivňuje. V DEMETU s.r.o. převažují dlouhodobé cíle nad krátkodobými. Aktuálně se nenachází ve ztrátě, tudíž nemá žádné krátkodobé cíle, například pokrytí ztráty. ÚJ považuje za dlouhodobé cíle, jak maximalizovat zisk, tak zároveň minimalizovat náklady na dopravu, a zároveň se snaží doručit zboží zákazníkovi v co nejkratší době. Společnost se od svého vzniku snaží hlavně zabránit dopravním nehodám, tím, že zaměstnanci navštěvují školení BOZP, tím zabraňuje možnosti vzniku rizika na silnici při jízdě. V poslední řadě se společnost ustavičně snaží zdokonalit organizaci mezi sebou, tak aby vše probíhalo hladce, rychle a bez problému. Společnost se snaží, nějakým způsobem zohlednit požadavky zákazníků na přepravu zboží, aby mohla organizovat jejich pohyb a využití v čase, stanovit cenu, která uhradí náklady vyvolané provozem nákladní dopravy. Naopak za ty krátkodobé cíle pokládá odlišit se od

konkurence jak v cenách za dopravu, tak cenu za zboží i v kvalitě zboží a v neposlední řadě krátké době dodání zboží zákazníkovi.

Společnost se nyní usilovně snaží vytvořit nové pracovní místo pro nového pracovníka – závozníka, tím, že bere více zakázek a zaměstnanci nebudou schopni zvládnout pracovní tempo rozvozu zboží. Dalším důležitým cílem, kterého by chtěla společnost v letošním roce dosáhnout je rozšířit sortiment o malé spotřebiče např. o výrobničky sody SodaStream, žehličky na vlasy, fény a jiné.

Organizační struktura

V současné době při řízení pouze jednoho zaměstnance je organizační struktura ve společnosti DEMETU s.r.o. velmi jednoduchá viz. Schéma 4.1

Schéma 4.1 – Vztah ve společnosti



Zdroj: Interní materiály společnosti – vlastní zpracování

4.2 Odpisy majetku

Společnost daňově odepisovala v roce 2018 majetek, konkrétně automobily a sklad. Výsledky odpisů použijeme při zpracování daňového přiznání. Daňové odpisy jak zrychlené, tak i rovnoměrné jsme vypočítali dle vzorců (3.1-3.4), které jsme si uvedli v teoretické části diplomové práce.

Odpisová skupina 2

V této odpisové skupině se nachází jak osobní, tak i nákladní vozidlo, které si společnost pořídila.

První osobní automobil Volvo, pořízen 7. září 2017 v hodnotě 420 000 korun českých. Odepisujeme ho zrychleně viz Tab. 4.1.

Tab. 4.1 – Zrychlené odpisy osobního automobilu

Rok	Roční odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2017	84 000	84 000	336 000
2018	134 400	218 400	201 600
2019	100 800	319 200	100 800
2020	67 200	386 400	33 600
2021	33 600	420 000	0

Zdroj: Interní materiály společnosti – vlastní zpracování

Odpis osobního automobilu pro rok 2018 jsme zjistili jako: $\frac{336\,000 \cdot 2}{6-1} = 134\,400$ Kč

V následující Tab. 4.2 odepisujeme skříňový automobil Volkswagen Crafter pořízen 11. června 2018 v hodnotě 200 000 korun českých, který rovněž odepíšeme zrychleně.

Tab. 4.2 – Zrychlené odpisy nákladního automobilu

Rok	Roční odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2018	40 000	40 000	160 000
2019	64 000	104 000	96 000
2020	48 000	152 000	48 000
2021	32 000	184 000	16 000
2022	16 000	200 000	0

Zdroj: Interní materiály společnosti – vlastní zpracování

Odpis nákladního automobilu pro rok 2018 jsme vypočítali následovně:

$$\text{Odpis 2018: } \frac{200\,000}{5} = 40\,000 \text{ Kč}$$

Celková hodnota daňových odpisu za 2. odpisovou skupinu je 174 400 Kč.

Odpisová skupina 4

Do této skupiny zařadíme sklad, který si společnost pořídila v květnu v roce 2017 za 230 000 korun českých. V následující Tab. 4.3 vypočítáme odpisy zmíněného skladu a použijeme opět daňové odpisy a odepíšeme zrychleně.

$$\text{Odpis 2018: } \frac{(230\,000 - 11\,500) \cdot 2}{21-1} = 21\,850 \text{ Kč.}$$

Tab. 4.3 – Zrychlené odpisy skladu

Rok	Roční odpis	Oprávky	Zůstatková cena
2017	11 500	11 500	218 500
2018	21 850	33 350	196 650
2019	20 700	54 050	175 950
2020	19 550	73 600	156 400
2021	18 400	92 000	138 000
2022	17 250	109 250	120 750
2023	16 100	125 350	104 650
2024	14 950	140 300	89 700
2025	13 800	154 100	75 900
2026	12 650	166 750	63 250
2027	11 500	178 250	51 750
2028	10 350	188 600	41 400
2029	9 200	197 800	32 200
2030	8 050	205 850	24 150
2031	6 900	212 750	17 250
2032	5 750	218 500	11 500
2033	4 600	223 100	6 900
2034	3 450	226 550	3 450
2035	2 300	228 850	1 150
2036	1 150	230 000	0

Zdroj: Interní materiály ÚJ – vlastní zpracování

Celková hodnota daňových odpisů činí 196 250 Kč. Částku použijeme pro výpočet DPPO.

4.3 Analýza DPPO za rok 2018 u DEMETU s.r.o.

Postup výpočtu DPPO jsme si objasnili v teoretické části DP, následně tento postup použijeme na společnost DEMETU s.r.o. V první řadě musíme zjistit účetní výsledek hospodaření před zdaněním, tento výsledek bude následně upraven.

Zmíněná společnost je plátcem DPH a zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Termín pro odevzdání daňového přiznání k DPPO za rok 2018 je do 1. dubna 2019. Pro

výpočet daňové povinnosti společnosti vycházíme z rozvahy a výkazu zisku a ztráty za rok 2018. V následujících tabulkách společnost vykazuje údaje o nákladech a výnosech, viz Tab. 4.4 a Tab. 4.5.

Z interních dokladů ÚJ jsme zjistili, že společnost se nenachází v roce 2018 ve ztrátě. Zjistili jsme, že společnost eviduje jak daňově uznatelné náklady, tak daňově neuznatelné náklady, kterými jsou například náklady na reprezentaci, dary, účetní odpisy a jiné. Disponibilní prostředky hospodaření ÚJ počítáme z účetního výsledku hospodaření viz Tab. 4.4. Společnost nevyužívá žádné slevy ani na poplatníka, či manželku apod.

Tab. 4.4 – Náklady společnosti za rok 2018

Označení	Typ nákladu	Částka v Kč
	Provozní daňově uznatelné náklady	1 421 977
N1	Spotřeba materiálu	215 120
N2	Spotřeba energie	65 150
N3	Opravy a udržování	154 382
N4	Cestovné	56 282
N5	Ostatní služby	226 352
N6	Mzdové náklady	355 100
N7	Zákonné sociální a zdravotní pojištění	41 000
N8	Daň silniční	7 052
N9	Odpisy	196 250
N10	Ostatní provozní daňově uznatelné náklady	105 289
	Provozní daňově neuznatelné náklady	167 843
N11	Spotřeba energie	1 510
N12	Náklady na reprezentaci	7 521
N13	Ostatní služby	3 125
N14	Dary	2 000
N15	Ostatní pokuty a penále	6 785
N16	Ostatní provozní náklady	15 650
N17	Účetní odpisy	218 252
N18	Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	75 000
	Finanční náklady	329 843
N19	Úroky a úvěry	45 215
N20	Kurzové ztráty	2 541
N21	Ostatní finanční náklady	45 125
N22	Daň z příjmu z běžné činnosti – splatná	85 655
	NÁKLADY CELKEM	1 919 663

Zdroj: Interní materiály ÚJ – vlastní zpracování

Tab. 4.5 – Výnosy společnosti za rok 2018

Označení	Typ výnosu	Částka v Kč
V1	Tržby z prodeje zboží	11 518 153
V2	Ostatní provozní výnosy	451 125
V3	Úroky	3 450
V4	Kurzové zisky	95 855
	VÝNOSY CELKEM	12 068 583

Zdroj: Interní materiály ÚJ – vlastní zpracování

Celkové náklady společnosti činily 1 919 663 Kč, zatímco celkové výnosy byly ve výši 12 068 583 Kč. Účetní výsledek hospodaření před zdaněním zjistíme jako výnosy – náklady, což je $12\,068\,583 - 1\,919\,663 = 10\,148\,920$ Kč. Tuhle částku následně v Tab. 4.6 upravíme o položky snižující nebo zvyšující výsledek hospodaření.

Tab. 4.6 – Výpočet základu daně

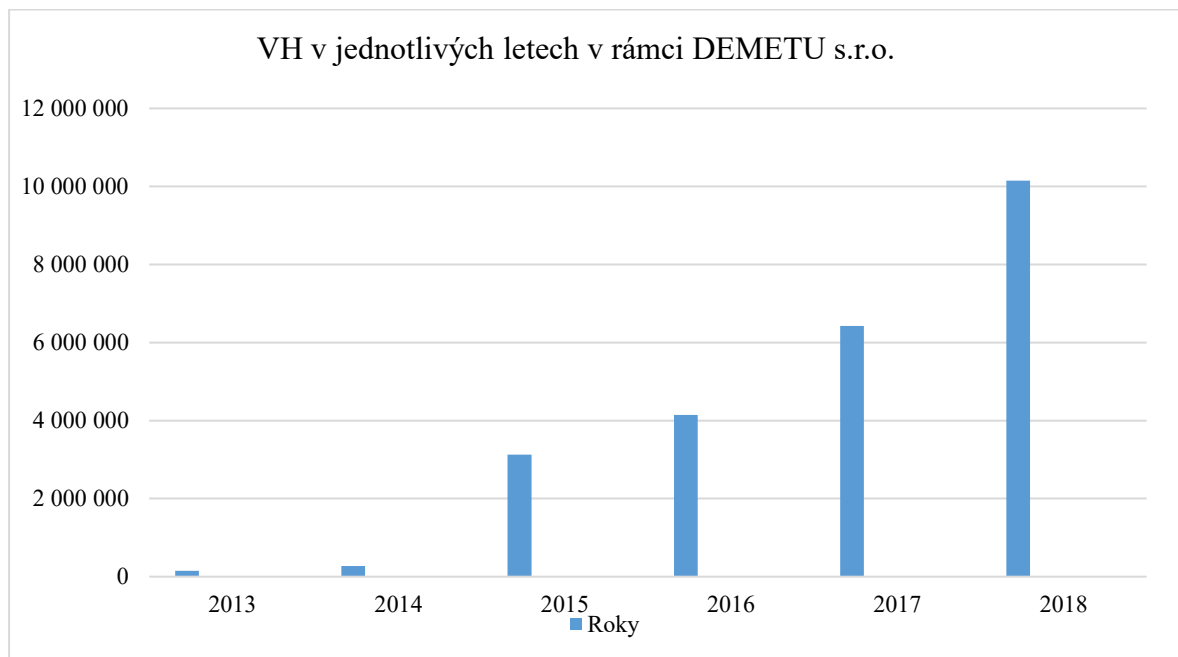
Položka	Úprava	Částka v Kč
VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM	=	10 148 920
Položky zvyšující výsledek hospodaření		
Spotřeba energie	+	1 510
Náklady na reprezentaci	+	7 521
Ostatní služby	+	3 125
Dary	+	2 000
Ostatní pokuty a penále	+	6 785
Ostatní provozní náklady	+	15 650
Účetní odpisy	+	218 252
Položky snižující základ daně		
Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	–	75 000
Daňové odpisy	–	196 250
Upravený výsledek hospodaření	=	10 132 513
Položky snižující základ daně		
Hodnota bezúplatného plnění	–	2 000
Základ daně	=	10 130 513
Zaokrouhlený základ daně (na 1 000 Kč dolů)	=	10 130 000
Sazba daně		19 %
Konečná daňová povinnost	=	1 924 700
DISPONIBILNÍ PROSTŘEDKY SPOLEČNOSTI	=	8 224 220

Zdroj: Interní materiály ÚJ – vlastní zpracování

Zjistili jsme, že výsledná daňová povinnost DZPP za rok 2018 je 1 924 700 Kč a disponibilní prostředky ÚJ jsou ve výši 8 224 220 Kč. Společnost se nenachází ve ztrátě, nenacházela se ani při založení v roce 2013.

Následně si vyplníme výkaz zisku a ztráty společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018.

Graf 4.1 – Výsledek hospodaření za jednotlivé roky ve společnosti DEMETU s.r.o.



Zdroj: Interní materiály ÚJ – vlastní zpracování

Graf 4.1 nám ukazuje vývoj zisku za jednotlivé roky od založení společnosti v roce 2013 do roku 2018. Na první pohled je z grafu 4.1 zřetelné, že nejvyšší zisk vykazuje společnost v posledním roce 2018, neboť je společnost zaběhlá v podnikání. Od roku 2015 vykazuje společnost podstatně vyšší nárůst zisku, neboť nakoupila dražší vozidlo a sklad. Naopak tomu je v roce 2013, kdy společnost začínala, měla velké výdaje.

4.4 Sestavení daňového přiznání

Daňové přiznání podáváme vždy, i když nám vyjde daňová ztráta. Podáváme ho oprávněnému správci daně, kterým je finanční úřad. Použijeme k tomu příslušný tiskopis i přílohy a pokyny pro daný rok. Pro vypsání daňového přiznání k DPPO se řídíme instrukcemi k vyplnění přiznání k DPPO.

Záhlaví

Do záhlaví vyplníme název náležitěmu finančnímu úřadu. Pro společnost DEMETU s.r.o. je to Moravskoslezský kraj, město Ostrava. V kolonce 01 vyplníme daňové identifikační číslo CZ123456789 a do řádku 02 napíšeme identifikační číslo 12345678. V kolonce 03

vyznačíme, že společnost podává daňové přiznání za řádné období. ÚJ podává daňové přiznání za zdaňovací období, tudíž do kolonky 04 uvedeme písmeno 1 A, poté o řádek níže uvedeme období od 1.1. 2018 do 31.12.2018.

I. oddíl

Do tohoto oddílu vyplníme základní údaje o poplatníkovi. Do řádku 05 uvedeme název společnosti, který je DEMETU s.r.o. Do následujícího políčka 06 písmena (a–e) uvedeme adresu společnosti. V našem případě v řádku uvedeme sídlo společnosti Dr. Šavrdy 3020/9 Ostrava Bělský les 700 30. Řádek zakončíme číslem telefonu 777 555 333. V následujícím poli 07 uvedeme kategorii ÚJ v našem případě mikro. V kolonce 08 uvedeme, že nám daňový poradce daňové přiznání nezpracoval, tudíž řádek 09 se nás netýká. V dalším řádku 10 nemáme povinnost účetní závěrku ověřit auditorem. V dalším řádku uvádíme, že účetní závěrku nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích máme přiloženy. V předposledním řádku I. oddílu uvádíme, že ÚJ neuskutečnila transakce se spojenými osobami. Poslední řádek tohoto oddílu zakončíme, tím že hlavní činnosti společnosti je obchodní činnost.

II. oddíl

Tento oddíl zahrnuje částky a výpočty, podle kterých postupně vypočteme výslednou daň. Částky v tomto oddíle zaokrouhlujeme na celé Kč. Do řádku 10 vyplníme výsledek hospodaření před zdaněním. V našem případě činí výsledek hospodaření před zdaněním společnosti DEMETU s.r.o. 10 148 920 Kč. Řádek 40 zahrnuje náklady, které jsou neuznávané vynaložené k zajištění, dosažení a udržení příjmů, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření. Naše ÚJ má tyto náklady v částce 9 521 Kč. Podrobněji si je vymezíme v příloze č. 1 II. oddílu. Pokračujeme na řádek 50, který se zabývá odpisy majetku. Účetní odpisy jsou ve výši 218 252 Kč a daňové odpisy nám vyšly 196 250 Kč. V našem příkladu nám vyšel výsledek 22 002 Kč. Pokračujeme na řádek 70, který obsahuje mezisoučet výsledků (20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62), sečteme tyhle řádky a dostaneme výsledek 31 523 Kč.

Příloha č. 1 II. oddílu

Příloha je povinná součástí daňového přiznání. Daňový poplatník vyplní pouze tabulky, které se ho týkají. V záhlaví vyplníme IČ 12345678 a DIČ CZ123456789. Do tabulky A vpisují poplatníci, kteří ve svém daňovém přiznání použili řádek 40. V našem případě do této tabulky vyplníme 2 řádky, a to náklady na reprezentaci v hodnotě 7 521 Kč a

také hodnotu darů v částce 2 000 Kč. Souhrn těchto částek v řádku 13 musí být stejný jako součet v řádku 40 ve II. oddílu daňového přiznání. V následující tabulce B vypíšeme informace o daňových odpisech hmotného a nehmotného majetku, které jsou uplatněné jako náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. U naší společnosti DEMETU s.r.o., která si pořídila osobní automobil Volvo v částce 420 000 Kč, dále si pořídila skříňový automobil Volkswagen Crafter v hodnotě 200 000 Kč a v poslední řadě sklad v hodnotě 230 000 Kč. Tyto údaje doplníme do řádků 3 částku 620 000 Kč a do řádku 5 napíšeme hodnotu 230 000 Kč. V řádku 11 dostaneme sečtenou hodnotu řádku 3 a 5 v hodnotě 850 000 Kč. Do posledního políčka v této tabulce v řádku číslo 12 uvedeme účetní odpisy v hodnotě 218 252 Kč.

Pokračujeme do tabulky G, kde do prvního řádku uvedeme hodnotu poskytnutých darů v hodnotě 2 000 Kč.

V poslední tabulce K, napíšeme do ročního úhrnu čistého obratu částku 12 068 583 Kč a do druhého řádku uvedeme počet zaměstnanců týkající se naší společnosti, v našem případě je pouze 1 zaměstnanec.

Pokračujeme řádkem 200, kde uvedeme částku 10 148 920 Kč, která znamená základ daně před zdaněním, následně tuhle částku použijeme do řádku 220.

Následně vyplníme řádek 250 v našem případě stejnou hodnotou 10 148 920 Kč. Nic jsme v našem příkladu neupravili.

Do dalšího řádku 260 napíšeme celou hodnotu darů 2 000 Kč, protože ji nižší než 10 % z hodnoty 10 148 920 Kč.

Dostáváme upravený základ daně, z něj vypočítáme daň, tak že z řádku 250 (10 148 920) odečteme řádek 260 (2 000), vyjde nám 10 146 920 Kč, který zaokrouhlíme na celé tisícekoruny dolů, což je částka 10 146 000 Kč a uvedeme ji na řádku 270.

Do následujícího kolonky 280 uvedeme sazbu daně, která je pro tento rok stanovena na 19 %.

Výslednou daňovou povinnost na řádku 290 získáme tak, že řádek 270 a 280 mezi sebou vynásobíme a vyjde nám 1 927 740 Kč. Částku následně vyplníme také do řádků 310, 330, 340 a 360, jelikož společnost neuplatňuje žádné slevy.

III. oddíl

V této části nevyplňujeme nic.

IV. oddíl

Tuhle část necháme prázdnou, protože ÚJ nepodává dodatečné daňové přiznání, ale řádné.

V. oddíl

Společnost ve zdaňovacím období neplatila zálohy na daň, tudíž uvedeme do 4 řádku částku 1 927 740 Kč z řádku 360, nesmíme zapomenout na záporné znaménko. Výsledná daňová povinnost zmíněné společnosti bude nedoplatek 1 927 740 Kč, a ta se musí ve stanovené lhůtě zaplatit.

4.5 Daňová povinnost v obchodní společnosti DEMETU s.r.o. v minulých letech

Zmíněná podkapitola je zaměřena na vývoj výsledku hospodaření a dani z příjmu obchodní společnosti v minulých letech. Dále se zabírat příčiny, které být mohly mít za následek ovlivnění povinnosti k dani. Vývoj pozorujeme od vzniku společnosti roku 2013 do nynějšího roku 2018. Kompletní vývoj výsledku hospodaření před zdaněním znázorňuje Graf 4.2.

Údaje z roku 2013

Kvůli vzniku společnosti, kde jsme pořídili majetek do začátku podnikání, vzali jsme si půjčku jsme se dostali téměř do ztráty, kterou jsme se snažili co nejrychleji zredukovat. Daň ZPPO činila 15 152 Kč. Výsledek hospodaření před zdaněním činil 151 121 Kč.

Údaje z roku 2014

V tomto roce se podařilo ztrátu zredukovat, díky zakázkám. Majetek byl pořízen v hodnotě 120 500 Kč. Byla vytvořena rezerva na opravu dlouhodobého majetku ve výši 200 000 Kč. Ve srovnání s minulým rokem 2013 došlo ke zvýšení tržeb. Počet zaměstnanců byl stále stejný ve všech letech. Výsledek hospodaření před zdaněním činil 270 000 Kč a daň ZPPO byla ve výši 96 000 Kč. Provedli jsme značnou opravu majetku ve výši 320 000 Kč.

Údaje z roku 2015

Od tohoto roku se společnosti velmi daří, výrazně se zvýšily tržby, pozitivním důvodem je nejspíše rozšíření a zlevnění sortimentu. Společnost má výrazně nižší ceny než konkurence a díky tomu výrazně vede. Kvůli vyšším daňovým odpisům, než v předešlém roce byla i přes vyšší výsledek hospodaření, který byl 3 125 110 Kč a daňová povinnost v tomto roce nízká k vzhledem výsledků hospodaření a činila 185 000 Kč.

Údaje z roku 2016

Ve zmíněném roce jsme měli neustálé zakázky, a to mělo pozitivní vliv na zvýšení výnosů. Vykazovali jsme výsledek hospodaření před zdanění 4 141 000 Kč a daňová povinnost byla 950 652 Kč.

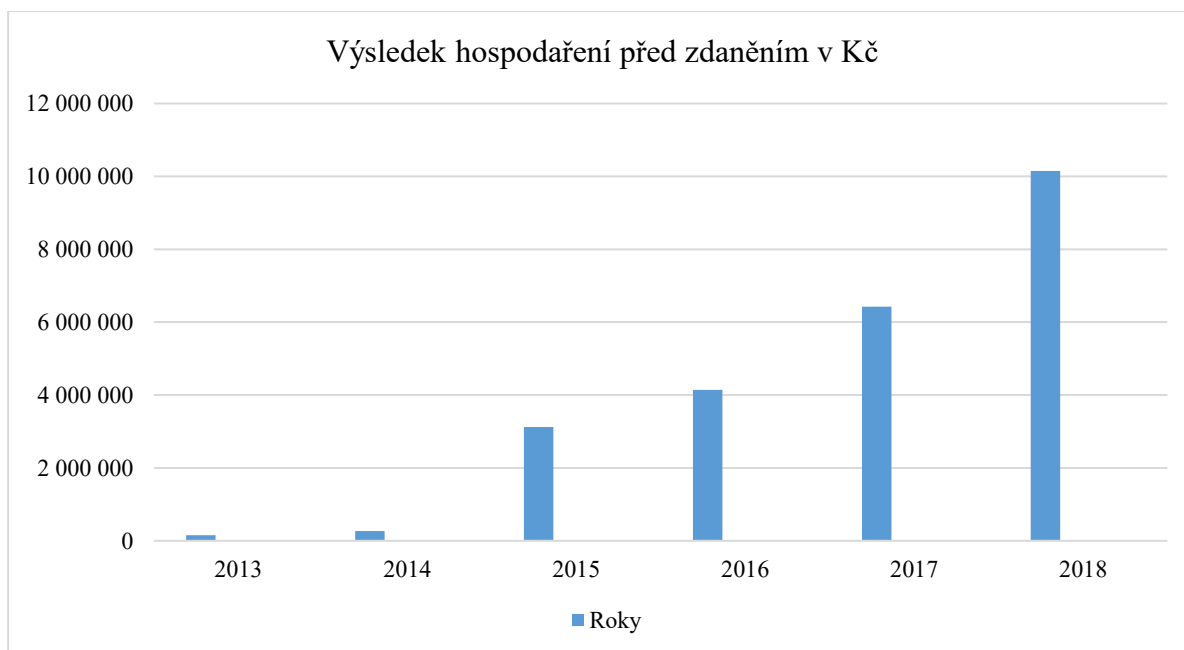
Údaje z roku 2017

V roce 2017 jsme pořídili vozidlo v hodnotě 420 000 Kč a sklad v hodnotě 230 000 Kč, i přes značné nákupy jsme se nedostali do ztráty. Výsledek hospodaření před zdaněním v tomto roce činil 6 425 125 a daňová povinnost byla ve výši 1 320 000 Kč.

Údaje z roku 2018

V nynějším roce dosahujeme nejvyššího výsledku hospodaření v částce 10 148 920 Kč, což je způsoben hlavně dobrou pověstí a spokojenými zákazníky, kteří se rádi vrací. Následně i vysokými výnosy, které byly zapříčiněny vysokým množstvím zakázek než v předešlých letech. Společnost v tomto roce nakoupila pouze vozidlo v částce 230 000 Kč. Daňová povinnost činila 1 924 700 Kč.

Graf 4.2 – Výsledek hospodaření před zdaněním v obchodní společnosti DEMETU s.r.o.

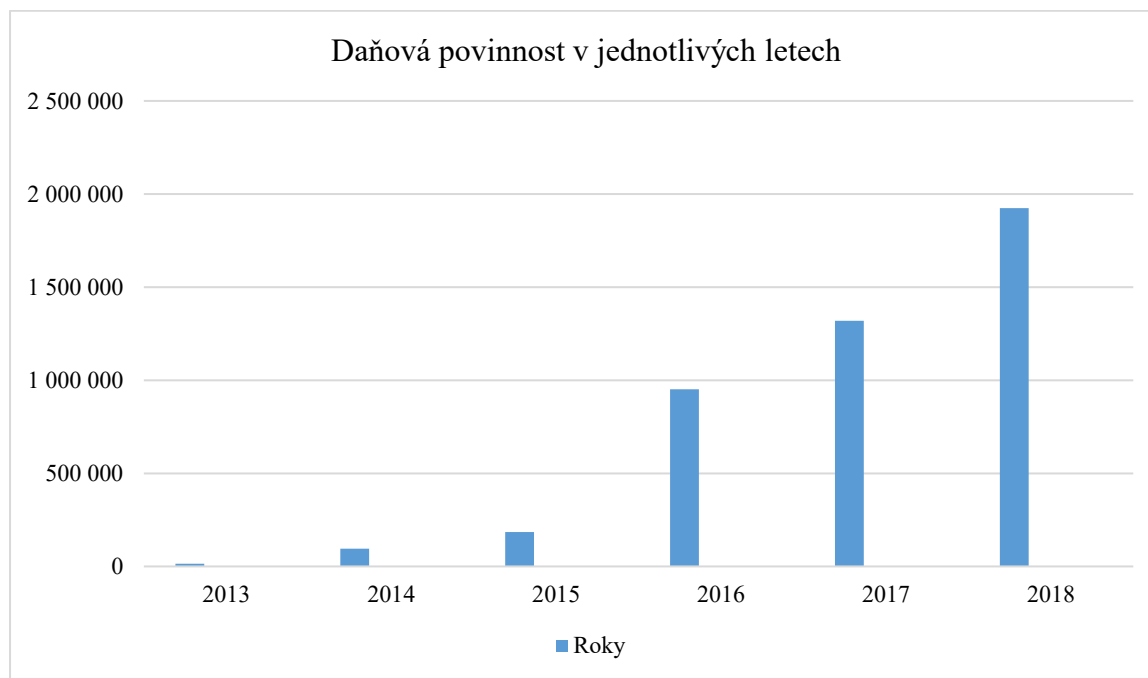


Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti

Dle uvedeného Grafu 4.2, jsme schopni vyjádřit, že nejhorší výsledek hospodaření měla společnost v roce 2013 kdy začala působit na trhu, od roku 2015 výrazně vzrostl a nejlepších hodnot dosahuje dne, kdy se pohybuje okolo 10 000 000 Kč. Zajímavostí je, že

nabral růstu, od té doby nikdy neklesl, to znamená, že společnosti se jen a jen daří. Společnost věří, že i v dalších letech se bude výsledek hospodaření jen a jen zvyšovat.

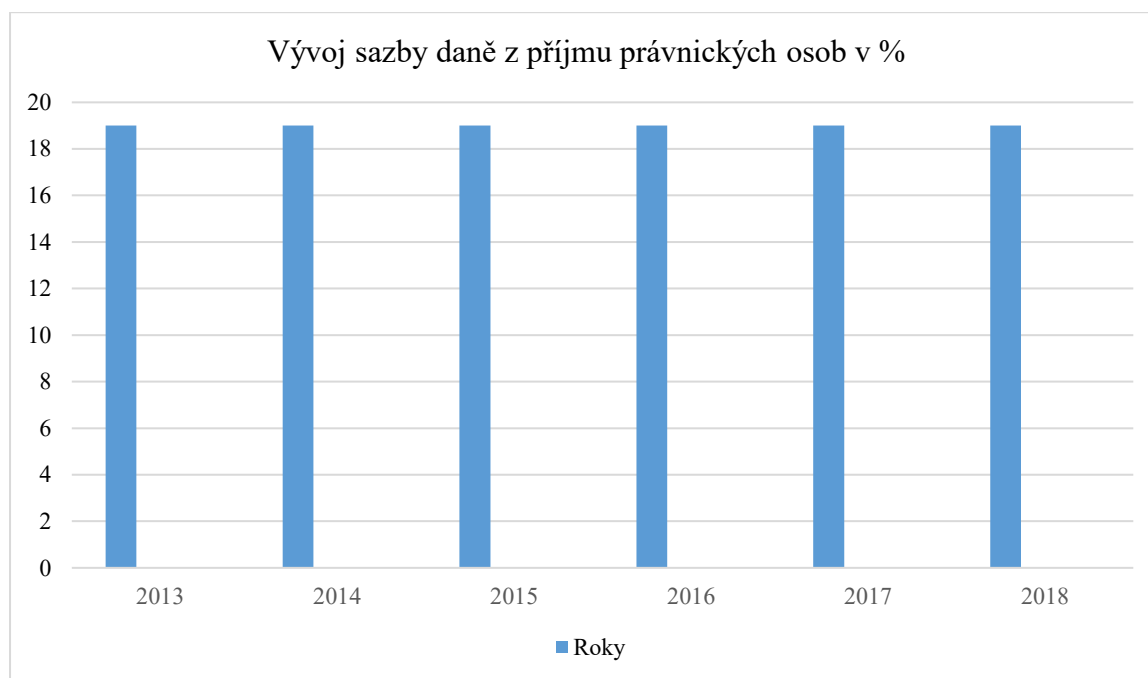
Graf 4.3 – Vývoj daňové povinnosti z daně z příjmu právnických osob ve společnosti DEMETU s.r.o.



Zdroj: vlastní zpracování dle interních dokladů společnosti

Z uvedeného Grafu 4.3 je zřetelně jasné, že daňová povinnost se od svého vzniku společnosti jen a jen zvyšovala, je to zapříčiněno výsledkem hospodaření po zdanění, který má podstatný vliv na daň z příjmu právnických osob, protože je uhrazena ze základu daně, jenž je vypočten z výsledku hospodaření před zdaněním upraveným o neuznatelné náklady a položky, které snižují základ daně. Ve zmíněném grafu jsme zobrazili vývoj daňové povinnosti z daně z příjmu právnických osob, v porovnání s předchozím grafem 4.2 je vidíme, že vývoj je zcela stejný jako výsledek hospodaření před zdaněním. Od roku 2015 roste jak výsledek hospodaření, tak daňová povinnost. Společnost se nenacházela za dobu své existence ve ztrátě, tudíž daňová povinnost byla kladná. Pokud se pozorněji podíváme, tak v roce 2015, měla společnost vyšší daňové odpisy, domníváme se, že mohly způsobit daňovou povinnost nižší, než jsme předpokládali, protože tyto odpisy nám snižují základ daně pro výpočet daně z příjmu právnických osob.

Graf 4.4 – Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob v letech 2013-2018



Zdroj: [18] vlastní zpracování

Z tohoto Grafu 4.4 je na pohled jasné, že sazba daně se v letech působnosti společnosti vůbec nezměnila, neustále je v jednotné výši a to 19 %.

4.6 Korelační analýza

Pomocí této analýzy, jenž vymezuje, sílu závislosti mezi náhodnými veličinami X a Y. Následně si znázorníme, u této společnosti, zda existuje závislost mezi sazbou daně z příjmu právnických osob a daňovou povinností daně z příjmu právnických osob. Koeficient korelace vyskytuje v rozmezí $< -1; 1 >$, v případě, kdy se hodnota korelace vyskytuje v blíže k hodnotě 1, tak jde o přímou závislost a míra závislosti je poměrně vysoká. Obráceně tomu je, jestliže se korelační koeficient nachází poblíž čísla -1, ta mluvíme o nepřímé závislosti a rovněž je míra závislosti vysoká. V případech, kdy je koeficient bližší 0, tím je mezi veličinami menší míra závislosti, jestliže koeficient nabyde hodnoty 0, tak veličiny nejsou závislé, protože analýza korelace měří jen závislost lineární, tak ani nulová korelace neoznačuje absolutní nezávislost mezi veličinami X a Y. Pro výpočet korelační analýzy se používá například Paersonův korelační koeficient, který nám znázorňuje vzorec (4.1). Výpočet se provádí pomocí odchylek jednotlivých od průměrů.

$$r = \frac{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sqrt{\sum_{i=1}^n (x_i - \bar{x})^2 \cdot \sum_{i=1}^n (y_i - \bar{y})^2}}, \quad (4.1)$$

kde r značí korelaci, n vyjadřuje počet let, i označuje jednotlivé roky, x vyjadřuje první veličinu, v našem případě je to sazba daně z příjmu právnických osob v dílčích letech, y znázorňuje druhou veličinu, v našem případě daňovou povinnost k dani v jednotlivých letech \bar{x} a \bar{y} znázorňují průměry jednotlivých veličin.

Pro výpočet korelační analýzy jsme znázornili ukázkový příklad viz Tab. 4.7, kde si zhodnotíme korelační analýzu za pomoci excelu, konkrétně pomocí funkce „CORREL.“

Tab. 4.7 – Ukázkový příklad na korelační analýzu společnosti XY s.r.o.

Rok	Daň	Výsledek hospodaření před zdaněním v Kč
2008	21 %	125 474
2009	20 %	1 524 000
2010	19 %	956 552
2011	19 %	125 124
2012	19 %	950 125
2013	19 %	445 452
2014	19 %	458 205
2015	19 %	251 125
2016	19 %	125 158
2016	19 %	1 258 125
2017	19 %	125 524
2018	19 %	1 851 257

Zdroj: vlastní zpracování

Po dosazení hodnot uvedených Tab. 4.7, dostaneme Tab. 4.8, ze které lze vyčíst, že korelační koeficient $r = -0,318854443$, zjistili jsme tedy, že v tomto případě mezi daňovou povinností obchodní společnosti XY s.r.o. a sazbou daně z příjmů právnických osob existuje nepřímá závislost a míra závislosti je menší. Výsledná daňová povinnost u této obchodní společnosti může být ovlivněna i jinými faktory, např. hodnotou daňových odpisů.

Tab. 4.8 – Analýza dat pomocí korelace

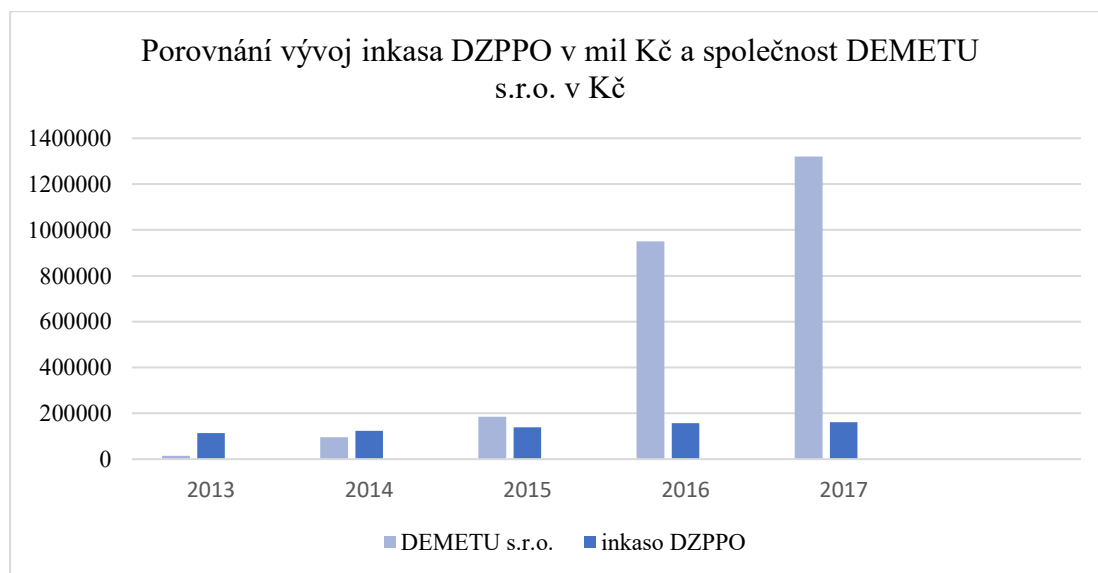
	Sazba daně	Daňová povinnost
Sazba daně	1	
Daňová povinnost	- 0,318854443	1

Zdroj: MS Excel, Analýza dat – korelace

4.7 Porovnání daňové povinnosti obchodní společnosti DEMETU s.r.o. s vývojem inkasa z daně z příjmu právnických osob v ČR

Kvůli tomu, že dani z příjmu právnických osob jsou podrobeny veškeré PO v ČR a zároveň mají všechny PO totožné možnosti, jak výslednou povinnost k dani optimalizovat. Porovnáme-li souhrnný výběr na dani z příjmu právnických osob v letech 2013–2018 s vývojem daně z příjmu PO v obchodní společnosti DEMETU s.r.o. a můžeme si prohlédnout, jaký měla zmíněná společnost podíl na vybrané dani. Vývoj inkasa daně z příjmu právnických osob zachycen v Grafu 4.5, v porovnání zachycené dani obchodní společnosti zjistíme, že vývoj je úplně odlišný. U inkasa daně z příjmu právnických osob nevidíme žádný nárůst ani pokles v uvedených letech. Naopak vývoj inkasa je poměrně stálý konstantní. U zmíněné společnosti je vývoj daně rostoucí především v letech 2016–2017, oproti vývoji inkasa daně z příjmu právnických osob, kde je vývoj znázorněn poměrně konstantní. V roce 2017 je výběr daně ZPPO na svém vrcholu. Od roku 2016 má společnost poměrně vyšší než předchozí roku, je to způsobené vyšším výsledkem hospodaření před zdaněním, jenž byl nejspíš způsoben zejména podstatným zvýšením tržeb ve společnosti oproti minulým let.

Graf 4.5 – Porovnání vývoj inkasa daní z příjmů právnických osob v mil Kč ve srovnání se společností DEMETU s.r.o. v Kč



Zdroj: vlastní zpracování dle interních údajů společnosti a dle údajů FINANČNÍ SPRÁVA
Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 2013–2017, [30. 3. 2019].

Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dane>.

5 Závěr

Hlavním cílem diplomové práce bylo na základě získaných teoretických poznatků vypočítat a vyhodnotit daňovou povinnost společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018, následně sestavit výkaz zisku a ztráty, porovnat vývoj výsledku hospodaření před zdaněním daně společnosti v jednotlivých letech a analyzovat možné faktory, které mohly být příčinou těchto změn.

První teoretická kapitola diplomové práce vymezovala daňovou politiku České republiky a charakteristiku konstrukčních prvků daně. V této části byly charakterizovány daně přímé a daně nepřímé.

Druhá kapitola teoretické části byla podrobena charakteristikou dani z příjmu právnických osob, s vymezením konstrukční prvků zmíněné daně, možnosti daňové optimalizace a zaměstnaneckých benefitů. Byl zde vysvětlen postup výpočtu daně z příjmu právnických osob.

Praktická část diplomové byla zaměřena na vybranou obchodní společnost DEMETU s.r.o. Cílem této části bylo využití teoretických poznatků z minulých kapitol a výpočet daně z příjmu právnických osob v obchodní společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018, která dle údajů vyšla 1 924 700 Kč, následně sestavení výkazu zisku a ztráty této společnosti. Další část zmíněné kapitoly se zabývala daňovým odpisům majetku, který má společnost v evidenci. Odpisy byly zaznamenány do daňového přiznání konkrétně do Přílohy č. 1 II. oddílu daňového přiznání daně z příjmu právnických osob. Porovnán byl vývoj daňové povinnosti od založení společnosti do dnešního období a analyzovaly se možné faktory, které mohly být příčinou těchto změn. Následně byla provedena korelační analýza u ukázkového příkladu, kde byla zhodnocena míra závislosti. Práce byla zaměřena na vývoj daňové povinnosti zmíněné obchodní společnosti s výběrem daně z příjmu právnických osob v České republice. Společnosti je v nynější době velmi prosperující, tak by měla zvážit možnost otevření pobočky v Čechách, a také přijmutí nového závozníka pro elektro a rovněž nákup nového auta pro rozvoz.

V závěru této práce byly obsaženy přílohy, které zahrnují daňové přiznání z příjmu právnických osob za rok 2018 obchodní společnosti DEMETU s.r.o. a výkaz zisku a ztráty společnosti za rok 2018.

Při zpracování diplomové práce byly použity metody charakteristiky, srovnání, komparace, analýzy, dedukce, syntézy a korelace.

Seznam použité literatury

Knihy

- [1] DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2018*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2018. 278 s. ISBN 978-80-7552-125-5.
- [2] HEBÁK, Petr, Jiří HUSTOPECKÝ a Ivana MALÁ. *Vícerozměrné statistické metody*. Praha: Informatorium, 2005. 240 s. ISBN 80-7333-036-9
- [3] HNÁTEK, Miloslav a David ZÁMEK. *Daňové a nedaňové náklady*. Praha: ESAP, 2018. 262 s. ISBN 978-80-905899-7-1.
- [4] KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. 2. vyd. Praha: Ústav práva a právní vědy, 2018. 274 s. ISBN 978-80-87974-17-9.
- [5] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 269 s. ISBN 978-80-7478-841-3.
- [6] MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. 241 s. ISBN 978-80-7552-514-7.
- [7] MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2018, úplná znění platná k 1.1.2018*. 28. vyd. Praha: GRADA, 2018, 287 s. ISBN 978-80-271-0766-7.
- [8] PELECH, Petr a Vladimír PELC. *Daně z příjmů s komentářem 2018*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 832 s. ISBN 978-80-7554-144-4.
- [9] PILÁŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s. r. o.* 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 164 s. ISBN 978-80-7357-946-3.
- [10] RADVAN, Michal. *Daně a správa daní*. Brno: Masarykova univerzita, 2015. 129 s. ISBN 978-80-210-7746-1.
- [11] ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.
- [12] THOM, Michael. *Tax Politics and Policy*. New York: Routledge, 2017. 263 p. ISBN 978-1-13818338-4.
- [13] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Elektronické dokumenty a další zdroje

- [14] DEMETU. Realizace stavebních prací. [online]. Stavební práce [30.3.2019]. Dostupné z: <https://www.demetu.cz/>
- [15] FINANČNÍ SPRÁVA. Vývoj inkasa vybraných daní v ČR v letech 2013-2017,

- [online]. Finanční Správa 2019 [30.3.2019]. Dostupné z:
<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/analyzy-astatistiky/vyběrdaně>
- [16] Interní materiály společnosti DEMETU s.r.o.
- [17] KD ELEKTRO. Spotřebiče, [online]. KD elektro 2019. [30.3.2019]. Dostupné z:
<https://www.kd-elektro.cz>
- [18] VEDENÍ ÚČETNICTVÍ. Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob [online].
 ProfiŠOK, s.r.o. 2013. [10.3.2019] Dostupné z:
<http://www.ucetnictvivedeni.cz/index.php/daňové-přiznání-volarsko>

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
DPH	daň z přidané hodnoty
DZPFO	daň z příjmů fyzických osob
DZPPO	daň z příjmů právnických osob
FO	fyzická osoba
PC	pořizovací cena
PO	právnická osoba
ROS	roční odpisová sazba
ÚJ	účetní jednotka
VC	vstupní cena
VH	výsledek hospodaření
ZC	zůstatková cena
ZD	základ daně
ZDP	zákon o dani z příjmu

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě, ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 23. 4. 2019

Kristýna Novotná
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Daňové přiznání společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018
- Příloha č. 2 Výkaz zisku a ztráty společnosti DEMETU s.r.o. za rok 2018